



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - PROFIAP
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ALEXANDRE CONTI EMMERICK

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: SEU IMPACTO NO CONTROLE DA
DESPESA COM PESSOAL NO MUNICÍPIO DE ARACAJU (PERÍODO 2000-2017)**

São Cristóvão - SE
2019

ALEXANDRE CONTI EMMERICK

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: SEU IMPACTO NO CONTROLE DA
DESPESA COM PESSOAL NO MUNICÍPIO DE ARACAJU (PERÍODO 2000-2017)**

Trabalho de Conclusão Final apresentado à
Universidade Federal de Sergipe como
requisito do Programa de Mestrado Profissional
em Administração Pública - PROFIAP.

Orientadora: Prof^ª. Dr^ª. Jussara Maria Moreno
Jacintho

ALEXANDRE CONTI EMMERICK

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: SEU IMPACTO NO CONTROLE DA
DESPESA COM PESSOAL NO MUNICÍPIO DE ARACAJU (PERÍODO 2000-2017)**

Trabalho de Conclusão Final apresentado à Universidade Federal de Sergipe como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação *stricto sensu* em Administração Pública, Mestrado Nacional em Administração Pública em Rede Nacional - PROFIAP, para obtenção do título de Mestre.

Aprovado em 31 de maio de 2019.

Banca Examinadora:

Prof^ª. Dr^ª. Jussara Maria Moreno Jacintho
Orientadora

Prof^ª. Dr^ª. Maria Conceição Melo Silva Luft
(membro interno)

Prof^ª. Dr^ª. Patrícia Verônica Nunes Carvalho Sobral de Souza
(membro externo)

RESUMO

Historicamente, o desequilíbrio fiscal foi a regra na Administração Pública brasileira. Em decorrência dessa situação, foi editada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) com o objetivo de auxiliar os gestores de recursos públicos por meio de um marco de regras claras e precisas, aplicável a todos os administradores, em todas as esferas de governo, relativas à gestão da receita e da despesa públicas, ao endividamento e à gestão do patrimônio público. Nesse contexto, o presente trabalho constitui uma pesquisa de cunho descritivo e quantitativo que objetivou analisar a influência da Lei de Responsabilidade Fiscal na despesa total com pessoal do município de Aracaju. Para tanto, parte de um estudo comparativo de dados dos 75 municípios do Estado de Sergipe, em uma série temporal selecionada, de 1999 a 2017, utilizando como parâmetro informações provenientes da Finanças do Brasil - FINBRA, base de dados elaborada pela Secretaria do Tesouro Nacional acerca das despesas com pessoal e da receita corrente líquida, bem como os bancos de dados do Tribunal de Contas de Sergipe, quais sejam, o Sistema de Auditoria Pública – SISAP e o Sistema de Acompanhamento de Gestão de Recursos da Sociedade – SAGRES. Para delimitar o marco temporal de referência, traçam-se dois cenários, o exercício financeiro anterior à vigência da lei e exercícios financeiros posteriores à lei, com base nos quais se contrapõe o comportamento dos gastos com pessoal em relação à receita corrente líquida e ao longo do tempo. Ao final, concluiu-se que, apesar de em grande parte do período analisado as despesas com pessoal se manterem dentro do percentual legal estabelecido, a LRF se mostrou inapta a conter o aumento real da despesa com pessoal.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Finanças públicas municipais. Indicadores fiscais. Receita corrente líquida. Despesa com pessoal.

ABSTRACT

Historically, the fiscal imbalance was the rule in the Brazilian Public Administration. As a result of this situation, the Fiscal Responsibility Law (LRF) was published with the purpose of assisting managers of public resources through a clear and precise rules framework, applicable to all administrators, in all spheres of government, regarding the management of public revenue and expenditure, indebtedness and the management of public assets. In this context, the present work constitutes a descriptive and quantitative research that aimed to analyze the influence of the Law of Fiscal Responsibility in the total expenditure with personnel of the city of Aracaju. To do so, it is part of a comparative study of data from the 75 municipalities of the State of Sergipe, in a selected time series, from 1999 to 2017, using as a parameter information from Finance of Brazil -FINBRA, a database prepared by the National Treasury Secretariat on expenditures with personnel and current net revenue, as well as the databases of the Audit Court of Sergipe, namely the Public Audit System - SISAP and the Company Resources Management Monitoring System - SAGRES. In order to delimit the time frame, two scenarios are drawn, the financial year prior to the law and financial years after the law, on the basis of which the behavior of personnel expenses in relation to net of time. In the end, it was concluded that, despite the fact that for a large part of the period under review, personnel expenses remained within the established legal percentage, the LRF proved incapable of containing the real increase in personnel expenses.

Keywords: Fiscal Responsibility Law. Municipal public finances. Fiscal indicators. Net current revenue. Personnel expenses.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 01 – Condutas de infrações fiscais previstas na LRF.....	44
---	----

LISTA DE TABELAS

TABELA 01 - Limites da Despesa Total com Pessoal da LRF.....	40
TABELA 02 - Dados consolidados da Receita Corrente de todos os municípios de Sergipe (1999-2017).....	47
TABELA 03 - Dados consolidados da Receita Corrente do município de Aracaju (1999-2017).....	49
TABELA 04 - Dados consolidados da Receita Corrente Líquida de todos os municípios de Sergipe (1999-2017).....	52
TABELA 05 - Dados consolidados da Receita Corrente Líquida do município de Aracaju (1999-2017).....	54
TABELA 06 - Dados consolidados Despesa Total com Pessoal de todos os municípios de Sergipe (1999-2017).....	56
TABELA 07 - Dados consolidados Despesa Total com Pessoal do município de Aracaju (1999-2017).....	58
TABELA 08 - Dados consolidados do percentual da Despesa Total com Pessoal dos municípios do Estado Sergipe (1999-2017).....	61
TABELA 09 - Dados consolidados do percentual da Despesa Total com Pessoal do município de Aracaju (1999-2017).....	63
TABELA 10 - FPM x Receitas Correntes.....	69
TABELA 11 - Total das Tansf. Intergorv. Recebidas x Rec. Orçamentária.....	70

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 01 – Evolução da Receita Corrente dos municípios do Estado de Sergipe.....	48
FIGURA 02 – Evolução da Receita Corrente do município de Aracaju.....	50
FIGURA 03 – Evolução da Receita Corrente Líquida dos municípios do Estado de Sergipe.....	54
FIGURA 04 – Evolução da Receita Corrente Líquida do município de Aracaju.....	55
FIGURA 05 – Evolução da Despesa Total Com Pessoal dos municípios do Estado de Sergipe.....	57
FIGURA 06 – Evolução da Despesa Total Com Pessoal do município de Aracaju.....	59
FIGURA 07 – Evolução do percentual da Despesa total com Pessoal dos municípios do Estado de Sergipe.....	63
FIGURA 08 – Evolução do percentual da Despesa total com Pessoal do município de Aracaju.....	64
FIGURA 09 - Comparação da Variação Anual da Receita Corrente.....	65
FIGURA 10 - Comparação da Variação Anual da RCL.....	66
FIGURA 11 - Comparação da Variação Anual da Despesa Total com Pessoal.....	66
FIGURA 12 - Comparação da Variação Anual do percentual da Despesa Total com Pessoal...	67

LISTA DE ABREVIATURAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
CF.....	Constituição Federal
CFC.....	Conselho Federal de Contabilidade
DP.....	Despesa com pessoal
FINBRA.....	Finanças do Brasil
FPE.....	Fundo de Participação dos Estados
FPM.....	Fundo de Participação dos Municípios
IASB.....	International Accounting Standard Board
IBGE.....	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IFAC.....	International Federation of Accounting
IPSAS.....	International Public Sector Accounting Standards
LDO.....	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA.....	Lei de Orçamento Anual
LRF.....	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP.....	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
NBCASP.....	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
PPA.....	Plano Plurianual
RCL.....	Receita Corrente Líquida
RGF.....	Relatório de Gestão Fiscal
SAGRES.....	Sistema de Acompanhamento de Gestão de Recursos da Sociedade
SISAP.....	Sistema de Auditoria Pública
STN	Secretária do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	11
1.1. PROBLEMATIZAÇÃO	14
1.2. OBJETIVOS	15
1.2.1. Geral	15
1.2.2. Específicos	15
1.3. JUSTIFICATIVA.....	16
2. METODOLOGIA	17
2.1. DELINEAMENTO DA PESQUISA	17
2.2. UNIVERSO AMOSTRAL	19
3. REFERENCIAL TEÓRICO	21
3.1. FINANÇAS PÚBLICAS NO BRASIL	21
3.2. O CENÁRIO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	26
3.3. OBJETOS E FINALIDADES DA LRF	28
3.4. DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E SEUS LIMITES	33
3.4.1. Do Desequilíbrio Fiscal	33
3.4.2. Princípio da Responsabilidade na Gestão Fiscal	35
3.4.3. Da Receita Corrente Líquida	36
3.4.4. Da Despesa de Pessoal	38
3.4.4.1. Do conceito de aumento de despesa de pessoal.....	42
3.5. DAS SANÇÕES	43
3.6. DA LEI COMPLEMENTAR Nº 164/2018.....	44
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	46
4.1. QUANTO À RECEITA CORRENTE.....	46
4.1.1. Municípios de Sergipe	46
4.1.2. Aracaju	48

4.2. QUANTO À RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	51
4.2.1. Municípios de Sergipe	52
4.2.2. Aracaju	54
4.3. QUANTO À DESPESA TOTAL COM PESSOAL.....	56
4.3.1. Municípios de Sergipe	56
4.3.2. Aracaju	58
4.4. QUANTO AO LIMITE COM PESSOAL DEFINIDO NA LRF.....	59
4.4.1. Municípios de Sergipe	60
4.4.2. Aracaju	63
4.5. ANÁLISE COMPARATIVA DA VARIAÇÃO ANUAL	64
4.6. QUANTO À DEPENDÊNCIA DE RECURSOS DE TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS.....	68
4.7. RESULTADOS DE OUTROS ESTUDOS REALIZADOS ACERCA DA LRF	71
4.8. OPORTUNIDADES DE MELHORIA.....	75
5. CONCLUSÃO	78
REFERÊNCIAS	82

1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como objeto de estudo a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, estabelecida como um dos principais instrumentos normativos regulamentadores das finanças públicas no Brasil.

A escolha decorre, além da indubitável influência da norma nos cenários jurídico, administrativo e econômico, dos vários contatos com a matéria ao longo das graduações em Ciências Contábeis, primeiramente, e em Direito, num segundo momento. Ao começar a trabalhar no Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, ampliou-se o contato e conhecimento acerca da mesma, alargando a visão e a noção de sua importância para a Administração Pública como um todo. Tal aproximação, colaborou para o aumento do interesse pelo estudo do tema.

A Lei Complementar nº 101, de 5 de maio de 2000, completou dezoito anos de vigência em 5 de maio de 2018. Desde a apresentação de seu anteprojeto em consulta pública, ao longo da tramitação do projeto de lei no Congresso Nacional, e ainda depois de inserida no mundo jurídico, no meio político e no sistema das finanças públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal esteve cercada de acalorados debates.

Para seus apoiadores, a Lei foi recebida como uma espécie de código de conduta dos administradores públicos, um marco histórico de revolução nas finanças públicas. Para os que a contestavam, simbolizou a institucionalização e a imposição a Estados e Municípios da política econômica fiscalista neoliberal que privilegia o pagamento de juros em detrimento dos gastos sociais e investimentos.

Tal tipo de discussão dominou os debates políticos parlamentares e remanesceu nos primeiros anos de vigência da LRF, trazendo à tona além de controvérsias de natureza técnica, jurídica e operacional, concepções político ideológicas que nem sempre revelavam possibilidade de correspondência na aplicação da lei, juridicamente delimitada.

Assim, fomentou-se um ideal de soluções milagrosas frente aos abusos cometidos na Administração Pública a partir da norma. Importantes jornais e revistas divulgaram informações e afirmações que pareciam de simples subsunção ao texto da lei, porém desconsideravam suas limitações jurídicas e dificuldades práticas de fiscalização:

Doravante, a União, os estados e os municípios não podem gastar mais do que arrecadam. Acabou essa história de o prefeito deixar dívida para o seu sucessor. Votada em maio pelo Congresso, a Lei de Responsabilidade Fiscal prevê limites de endividamento e investimento na administração pública. O texto definiu 100 tipos de má conduta enquadrados como crime, tais como gastar mais do que arrecada, aumentar despesas sem compensá-las com cortes, iniciar obras sem ter dinheiro para concluí-las, gastar em excesso com funcionalismo ou não divulgar metas fiscais. Os orçamentos municipais estarão à mercê do cumprimento da nova lei, que obriga o saneamento das contas e transforma em crime penal o não-pagamento das dívidas. A Lei de Responsabilidade Fiscal fixa limites para a expansão das despesas continuadas. Se a Lei de Responsabilidade Fiscal estivesse em vigor, o desvio de verbas na construção do prédio do TRT de São Paulo não teria acontecido. (OLIVEIRA, W., 2015, p. 40)

Carecendo das necessárias análises sistêmicas, foram disseminadas avaliações e entendimentos baseados mais no que o intérprete gostaria que estivesse contido numa Lei que tratasse de responsabilidade fiscal do que naquilo que efetivamente se encontrava normatizado na Lei Complementar nº 101/2000.

A propagação de opiniões românticas sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal foi responsável por contribuir para a visão de uma LRF um tanto quanto abstrata, que muitos julgavam ser o instrumento de revolução e moralização da gestão pública. Muito embora certo grau de idealização represente aspectos positivos, mormente no que toca à impulsão de uma mudança cultural a respeito do papel e da responsabilidade do administrador e o poder-dever de fiscalização da coisa pública conferido a todo e qualquer cidadão, mister interpretá-la corretamente sob pena de descuidar-se do enfrentamento dos problemas técnicos, jurídicos e operacionais de cuja solução depende a eficácia da lei (OLIVEIRA, W., 2015).

Para Oliveira, a difusão de informações incorretas sobre a LRF provocou e provoca cinco efeitos negativos principais:

1) florescimento de resistências e preconceitos, dificultando a correta compreensão dos objetivos e implicações efetivas da LRF; 2) em alguns casos, utilização de subterfúgios de hermenêutica jurídica, para atender a necessidades de ordem política; 3) alimentação de expectativas irreais na opinião pública de que a LRF venha a combater mazelas da Administração Pública para as quais não foi concebida; 4) relegação a segundo plano da discussão de pontos fundamentais, como a ênfase dada ao planejamento financeiro e orçamentário, ao processo legislativo, ao acesso da sociedade a mais e melhores informações sobre as finanças públicas e à valorização da participação popular; 5) desvio da concentração da vontade política, que deveria estar voltada para os problemas técnicos, jurídicos, operacionais e políticos de aplicação concreta da LRF (OLIVEIRA, W., 2015, p. 41).

Impõe ressaltar que a razão fundamental que levou à elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal foi a necessidade premente e histórica de instituir processos estruturais de controle do endividamento público. Tanto é verdade que consta da declaração de motivos que acompanhou seu Projeto de Lei (BRASIL, 1999) como um dos objetivos da indigitada lei “a drástica e veloz redução do déficit público e a estabilização da dívida pública em relação ao Produto Interno Bruto da Economia”. Assim, Oliveira (2015) entende que não está diretamente entre os objetivos da LRF o combate à corrupção, a preservação da moralidade e da ética públicas como predomina no imaginário social.

O Brasil apresentava há décadas consecutivas (1980 e 1990) descontrole fiscal, com grave repercussão no aumento da dívida pública. Como consequência havia um cenário de altas taxa de juros, queda no nível de investimentos, diminuição progressiva na criação de empregos e, de forma ampla, redução do bem-estar social (OLIVEIRA, W., 2015).

Assim, a aprovação da Lei integrou o processo de reformas de ajuste estrutural do país, iniciado com as privatizações no governo Fernando Collor e aprofundado no governo Fernando Henrique com o desencadeamento da Reforma Gerencial de 1995, provocando transformações em seu ambiente político-institucional. Considerada, pois, um marco no ajuste fiscal e introdutória do conceito de *accountability*¹ no Brasil, trouxe inovações para a gestão do dinheiro público, cuja aplicação inevitavelmente colide com as políticas que caracterizam um ambiente marcado pela cultura política patrimonialista, mas não nisto não se exaure, se encontrando voltada mais para resultados práticos de gestão, controle e crescimento do que valorativos e de subjetividade do administrador.

Nesse contexto, o presente estudo visa a uma análise dos resultados práticos da Lei, afastando-se de uma perspectiva meramente teórica idealizada para a construção de uma abordagem crítica da efetividade do instrumento normativo regulador. Partindo de uma metodologia descritiva, analítica, com base em dados quantitativos construídos com base em parâmetros reais, utilizando a categoria de despesa com pessoal e restringindo a análise ao Município de Aracaju, para a construção do panorama com base nos resultados entre os exercícios financeiros de 1999 a 2017.

¹ Abrucio e Loureiro (2004, p. 7) definem *accountability* como “a construção de mecanismos institucionais por meio dos quais os governantes são constrangidos a responder, ininterruptamente, por seus atos ou omissões perante os governados”.

1.1. PROBLEMATIZAÇÃO

No início do século passado, o Brasil, nos três níveis de governo, União, Estados e Municípios, encontrava-se em situação fiscal delicada com sua capacidade de investimento comprometida, com os entes praticamente insolventes apesar de diversos planos de refinanciamento da dívida pública. A partir disso, fazia-se necessária a promoção de mudanças por meio reformas estruturais com o intuito de reorganizar os gastos estatais e conferir maior transparência fiscal e solidez às contas públicas (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2002).

Com efeito, o rearranjo das finanças públicas em todas as esferas administrativas tornava-se condição para que o setor público desempenhasse seu papel no desenvolvimento econômico e social do país. As alterações propostas passariam pela construção de um pacto federativo que combinasse os benefícios da descentralização fiscal com noções de responsabilidade que fossem válidos, vinculantes e gerassem compromisso a todos os entes de maneira harmônica e reciprocamente controlada, propiciando melhor gestão e menor dependência por transferências financeiras da União (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2002).

Assim, procedeu-se à instituição de mecanismos legais com o intuito de estabelecer procedimentos de fiscalização, prestação de contas e responsabilização que servissem de instrumento para o desenvolvimento de uma noção de gestão governamental (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2002).

Nesse contexto, foi criada a Lei de Responsabilidade Fiscal. Por sua proposta, visava-se uma evolução na situação da transparência fiscal no Brasil, com consequente mudança de postura para com a coisa pública em face da ampliação das possibilidades de responsabilização, haja vista que sociedade, Poderes Legislativos e Tribunais de Contas teriam acesso direto às contas dos Governos. Ademais, os objetivos dos controles realizados se tornariam mais amplos passando da análise dos aspectos meramente formais e legais, para aspectos relativos à eficiência, efetividade e eficácia envolvendo resultados das ações, projetos e atividades públicos.

O novel diploma traria em si imbuído a dinâmica concernente à transparência e fomentaria a prudência no manejo do erário público. A partir daí a Administração Pública estaria apta a assumir seu papel na promoção do desenvolvimento econômico e social do País, reduzindo dívidas, gerindo receitas e despesas de maneira racional e possibilitando o

investimento de recursos de forma a fazer girar e tornar estável a máquina estatal (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA, 2002).

Diante disto, analisar, para além da teoria e dos objetivos visados pela Lei, sua real aplicação e efetividade, faz-se imperioso, de forma a checar seus pontos fortes e fracos e como instrumento de fiscalização e gestão pública e permitir, se for o caso, sua releitura e adaptação às novas dinâmicas administrativas e sociais.

1.2. OBJETIVOS

Neste item serão discriminados os objetivos a serem alcançados no presente trabalho, em consonância com os objetivos propostos pelo Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP). A seguir será evidenciado, primeiramente, o objetivo geral e, posteriormente, serão pontuados os objetivos específicos.

1.2.1. Objetivo Geral

O presente Relatório Técnico visa diagnosticar o ente público selecionado, qual seja, o município de Aracaju, objetivando avaliar o impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto à despesa total com pessoal, nos exercícios financeiros de 1999 a 2017.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Discutir sobre o alcance e a importância da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- Identificar as variações e variáveis que podem influenciar no comportamento da despesa com pessoal;
- Comparar dados dos indicadores de Receita Corrente, Receita Corrente Líquida e Despesa Total com Pessoal, referentes aos exercícios de 1999 a 2017, tanto do município de Aracaju, quanto dos demais municípios sergipanos com os regramentos da LRF.

1.3. JUSTIFICATIVA

Desde a elaboração do projeto, passando pela discussão no Congresso Nacional até sua aprovação, a Lei de Responsabilidade Fiscal já ocupava um grande espaço na mídia, que a anunciava como divisora de águas e com capacidade para solucionar diversos dos problemas fiscais existentes nas Administrações Públicas.

Dois aspectos justificam o estudo sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal: o primeiro, o fato de que a referida lei tornou-se um marco nas finanças públicas brasileiras, devendo, pois, em se tratando de matéria gestão administrativa, ser analisada sob uma perspectiva prática; e o segundo diz respeito ao impacto que a aplicação da nova lei pode ter trazido à Administração Pública, com enfoque metodológico no Município de Aracaju.

A despeito de existirem, no Brasil, diversas pesquisas semelhantes à então realizada (vide item 4.7, p. 71) o que a diferencia das demais, e aí reside sua contribuição, é que não se tem notícia de pesquisas realizadas no âmbito municipal de Aracaju abarcando um amplo lapso temporal de vigência da Lei, inclusive em período anterior a mesma que permita demonstrar efetivamente seus efeitos.

Com isso, pretende-se contribuir para melhor compreensão do tema e para a inspiração de outros trabalhos que aprofundem ainda mais seu estudo.

2. METODOLOGIA

Conforme citado anteriormente, o objetivo principal deste trabalho é elaborar um Relatório Técnico de análise dos impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre as despesas com pessoal no município de Aracaju.

Para tanto, utiliza-se como parâmetro a base de dados Finanças do Brasil (FINBRA), fornecida pela Secretaria do Tesouro Nacional, além do Sistema de Auditoria Pública – SISAP e Sistema de Acompanhamento de Gestão de Recursos da Sociedade – SAGRES do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe.

A FINBRA é construída com base nas contas encaminhadas anualmente pelos municípios. De 1999 até o presente momento, é possível consultar as despesas, receitas, ativos e passivos de todos os municípios que encaminharam as contas à STN. Anteriormente a 1998, não constavam dados relativos aos ativos e passivos dos municípios, o que impede o cálculo da dívida e, nesse aspecto, limita a capacidade de se analisar as mudanças ocorridas com a LRF em um intervalo temporal mais amplo.

Já os sistemas do Tribunal de Contas de Sergipe, SISAP e SAGRES, disponibilizam os dados na forma digital/eletrônica a partir do exercício de 2002.

Ademais, o estudo abrange todos os municípios do Estado de Sergipe de forma comparativa, e tem como enfoque o Município de Aracaju, capital do Estado. O período de análise se estende aos exercícios: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017.

Os *softwares* utilizados para suporte às análises são o *Microsoft Access 2016* e o *Microsoft Excel 2016*.

2.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Serão apresentados a seguir os métodos utilizados no trabalho a fim de certificar que o conhecimento gerado possa ser qualificado como científico. Primeiramente, a pesquisa pode ser classificada predominantemente como descritiva em virtude de analisar e correlacionar fatos e fenômenos sem a interferência do pesquisador.

Segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 52), as pesquisas descritivas podem ser entendidas como:

Pesquisa descritiva: quando o pesquisador apenas registra e descreve os fatos observados sem interferir neles. Visa a descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário e observação sistemática. Assume, em geral, a forma de Levantamento.

E continua lecionando que:

Nas pesquisas descritivas, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira sobre eles, ou seja, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador. Incluem-se, entre as pesquisas descritivas, a maioria daquelas desenvolvidas nas ciências humanas e sociais, como as pesquisas de opinião, mercadológicas, os levantamentos socioeconômicos e psicossociais. Podemos citar, como exemplo, aquelas que têm por objetivo estudar as características de um grupo: distribuição por idade, sexo, procedência, nível de escolaridade, estado de saúde física e mental; as que se propõem a estudar o nível de atendimento dos órgãos públicos de uma comunidade, as condições de habitação de seus moradores, o índice de criminalidade; as que têm por objetivo levantar as opiniões, atitudes e crenças de uma população, bem como descobrir a existência de associações entre variáveis, por exemplo, as pesquisas eleitorais, que indicam a relação entre preferência político-partidária e nível de rendimentos e/ou escolaridade. Uma das características mais significativas das pesquisas descritivas é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, como o questionário e a observação sistemática.(PRODANOV e FREITAS, 2013, p. 53)

Assim, se reveste o estudo de uma abordagem quantitativa através da técnica da pesquisa descritiva, em que se objetiva descrever as alterações nas contas públicas do Município de Aracaju, ao longo do tempo, após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para tanto, a pesquisa se valeu do uso de fontes primária e secundária. Aquelas referem-se a documentos que não receberam qualquer tratamento analítico, como documentos oficiais, reportagens de jornal, cartas, contratos, diários, filmes, fotografias, gravações etc. Já esta, refere-se a documentos de segunda mão que, de alguma forma, já foram analisados, tais como relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas, entre outros.

Foram utilizadas como fontes documentais os informes mensais de dados fiscais dos municípios contendo valores da Receita Corrente Líquida, Receita Corrente, Fundo de Participação dos Municípios e Despesa Total com Pessoal, os Relatórios de Gestão Fiscal enviados quadrimestral ou semestralmente ao Tribunal de Contas de Sergipe, bem como

também os dados fiscais de remessa anual obrigatória enviados à Secretaria do Tesouro Nacional.

Dessa forma, verifica-se numa análise comparativa, o comportamento das Receita Corrente, Receita, Receita Corrente Líquida, e da Despesa Total com Pessoal ao longo do tempo para, então, aferir se, de fato, a LRF obteve êxito no que se propôs.

Por fim, para avaliar o controle das contas públicas, observa-se a existência de aspectos, que comprovem a influência da LRF nos dados obtidos. Tais aspectos se concentraram no valor das contas, que a Lei passou a regulamentar, impondo exigências mínimas e máximas.

2.2. UNIVERSO AMOSTRAL

O presente estudo tem como foco de análise o município de Aracaju, capital do Estado de Sergipe.

Sergipe é uma das 27 unidades federativas do Brasil. Está situado na Região Nordeste e tem por limites o oceano Atlântico a leste e os estados da Bahia, a oeste e a sul, e de Alagoas, a norte, do qual está separado pelo Rio São Francisco. É o menor dos Estados brasileiros, ocupando uma área total de 21.915,116 km², tornando-o pouco maior que El Salvador. Em 2015, sua população foi recenseada em 2.242.937 habitantes².

A capital e maior cidade é Aracaju, sede da Região Metropolitana de Aracaju, que inclui ainda os municípios de Barra dos Coqueiros, Nossa Senhora do Socorro e São Cristóvão - a primeira capital de Sergipe. Outras cidades importantes são Itabaiana, Lagarto e Estância, todas com mais de 50 mil habitantes. Ao todo, o estado possui 75 municípios divididos nas mesorregiões do Leste, Agreste e Sertão sergipanos.

Para fins de cálculo da média dos valores dos municípios de Sergipe, o mesmo foi obtido por meio da sua média simples, isto é somando-se os valores obtidos de cada município e dividindo-o pelo número total de municípios componentes do Estado.

² <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/se/panorama>

Faz-se essa opção para que tornar possível uma análise com contraponto entre o comportamento dos indicadores referentes a Aracaju e o da média dos municípios sergipanos. Assim, obtém-se um parâmetro de variação para fins de comparação já que se trata de estudo de caráter prático com vistas à descrição de resultados.

Escolhe-se o exercício de 1999 por ter sido o exercício anterior a aprovação da LRF, servindo, portanto, ponto de referência na condução do presente estudo; o de 2000 por ter sido o primeiro exercício sob a vigência da LRF; e os demais levando-se em consideração a disponibilidade dos dados fiscais. Tendo em vista que o presente estudo se iniciou no ano de 2018, os dados referentes ao mesmo ainda eram incompletos, impossibilitando, assim, sua inclusão.

A intenção em selecionar os citados exercícios financeiros é de ampliar os cenários econômico-financeiros e políticos existentes, bem como entender os possíveis impactos e variações que as crises econômicas ou que outros fatores pudessem ter sob os indicadores previstos na LRF.

Para fins de comparabilidade dos valores referentes a períodos distintos, os mesmos foram devidamente atualizados pelo índice oficial de inflação, qual seja o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, para dezembro de 2017, através da ferramenta “calculadora do cidadão” fornecida pelo Banco Central do Brasil em seu portal eletrônico³.

³<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAOPublico/exibirFormCorrecaoValores.do?method=exibirFormCorrecaoValores&aba=1>

3. REFERENCIAL TEÓRICO

O presente trabalho tem por referencial teórico principal o autor Weder de Oliveira com sua obra Curso de Responsabilidade Fiscal no que diz respeito à parte de contextualização internacional e nacional do cenário econômico-financeiro quando da aprovação e instituição da Lei de responsabilidade Fiscal e sua importância no âmbito nacional. Foram utilizadas, também, as obras dos autores Fábio Giambiagi e Cláudia Além, assim como também do professor Régis Fernandes de Oliveira. Para fins de apresentação de dados populacionais, geográficos e econômicos, utiliza-se como fonte, dados fornecidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

3.1. FINANÇAS PÚBLICAS NO BRASIL

As finanças públicas são disciplinadas precipuamente pela Constituição Federal, pela Lei n. 4.320/64 e pela Lei Complementar n. 101/2000. Elas formam o arcabouço legal que deve ser observado pelos gestores públicos.

As citadas normas pautam a atuação dos governos em nível federal, estadual e municipal, através do planejamento das receitas e despesas públicas, contidas no orçamento. Somam-se a estas as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e instituídas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), através de Portarias que formam o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), atualizado e publicado frequentemente.

O marco legal inicial das finanças públicas no Brasil se desenvolveu a partir da Lei nº 4.320/64 que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, constituindo o principal instrumento legal do nosso ordenamento jurídico que trata do orçamento público, que veio, posteriormente, a ser alçada pela LRF como forma de planejamento fiscal realista e responsável.

A despeito de já existir, à época, um regramento legal acerca do tema, bem como um órgão do governo federal designado para fiscalizar as ações dos gestores públicos, a Secretaria do Tesouro Nacional, em 1988, a Constituição Federal, através dos artigos 70 e 74, consolidou, por meio do Princípio da Eficiência, uma nova forma de realizar a gestão do patrimônio público,

trazendo aspectos da administração privada para a pública, mudando o enfoque das ações administrativas do controle burocrático para os resultados.

Na década de 1990, iniciou-se uma mobilização promovida por entidades internacionais como o International Accounting Standard Board - IASB e o International Federation of Accounting – IFAC, resultando na produção das IPSAS, Normativas Internacionais de Procedimentos de Contabilidade Pública, divulgadas em 1997. Tais entidades valeram-se de experiências de países como Nova Zelândia em 1994, Suécia, Dinamarca, Austrália e Reino Unido em 1997, que visavam o controle e gestão pública, para a confecção das Normas Internacionais de Contabilidade Pública.

Este corpo normativo e leis internacionais, por sua vez, serviram de base para a criação e publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (SOARES, 2013). Não obstante visar ao disciplinamento das finanças públicas, a Lei não esgotou o tema, deixando, ainda, espaço para a elaboração de outras normas que poderiam vir a regulamentar os demais aspectos não abarcados neste importante instrumento de gestão. Dentre estas novas leis, pode-se citar a Lei nº 10.028/2000 que tratou dos crimes contra as finanças públicas, estabelecendo sanções de natureza penal àqueles gestores recalcitrantes que deixassem de observar os requisitos definidos na LRF.

Ademais, a partir do ano de 2007, novas regras foram elaboradas pelos órgãos governamentais responsáveis com o intuito de estabelecer um processo de aproximação, harmonização e convergência às normas internacionais de contabilidade pública. Por exemplo, a partir do exercício de 2008, com a Resolução CFC n. 1.128/2008, foram publicadas as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de número 16 (NBCT 16), as quais ficaram encarregadas de normatizar os procedimentos de contabilidade aplicados ao setor público, baseadas nas normas internacionais de contabilidade (IPSAS). Já por meio da Resolução CFC n. 1.367/2011, institui-se os princípios de Contabilidade, a serem observados pelo setor público. As citadas regras objetivaram possibilitar a comparabilidade dos dados entre entes públicos, mensuração do patrimônio público e seu resultado, apuração de custos para a eficiência do gasto público e fornecimento de informações úteis à sociedade de forma fidedigna e tempestiva, baseado na transparência, controle social.

Com o intuito de aproximar e harmonizar as normas até então existentes com as normas internacionais, a STN instituiu a Portaria nº 184 que iniciou um processo de aperfeiçoamento e padronização das técnicas contábeis efetuadas no Brasil para com as desenvolvidas no cenário internacional.

Muitos outros instrumentos legais, a exemplo das Portarias da STN nº 157/2011 (que trata da adoção das normas de contabilidade públicas instituídas pelo CFC – NBCT 16); 716/2011 (que trata do cronograma de ações para implementação das novas normas aplicadas ao setor público) e 437/2012 (versa sobre a adoção de um Manual de Contabilidade Pública para todos os Entes Públicos); 753/2012 (prevê a consolidação nacional das contas públicas por esfera de governo a partir de 2014); 828/2012 (institui um Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP, além de prever a implementação de sistema de apuração dos custos públicos visando a eficiência da gestão dos gastos) e a IPC 00 (Instrução de Procedimentos Contábeis que apresenta a nova forma de registro dos atos e fatos que afetam o patrimônio público, relativas ao processo de modernização da gestão pública) visam à regulamentação cada vez maior da gestão pública em todas as esferas de governo (SOARES, 2013).

Constitucionalmente, o artigo 165 da Lei Magna instituiu o Plano Plurianual, que deve estabelecer as diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e programas de duração continuada. Por sua vez, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deve orientar na elaboração do orçamento anual, adequando o planejado no PPA, assim como estabelece alterações na política tributária e na política das agências de fomento e, por fim, a Lei do Orçamento Anual, deve estimar as receitas e definir as despesas para o ano seguinte.

Nesse passo, o artigo 167 da Constituição determina que nenhum investimento, cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, poderá ser iniciado sem a prévia inclusão no PPA, isto é, sem previsão legal que o autorize.

A Lei de Responsabilidade Fiscal também dedicou alguns artigos a respeito desses instrumentos de planejamento. O PPA deve nortear as ações do setor público pelo prazo de quatro anos. À LDO, cabe as estratégias para a elaboração do orçamento, completando-se com a própria elaboração do orçamento anual. A LRF chegou a estabelecer prazo para elaboração do PPA, mas o mesmo acabou sendo vetado, recaiando sobre a LDO o papel principal de orientar as ações públicas. Ainda, o veto na Lei de Responsabilidade Fiscal também eliminou o anexo da Política Fiscal que estabeleceria objetivos e metas dos planos plurianuais, recaiando esta função à LDO por meio do Anexo de Metas Fiscais.

Conforme seu art. 4º, a LDO deve fornecer os parâmetros para a elaboração do orçamento do ano seguinte, incorporando o Anexo de Metas Fiscais, no qual devem estar expostas as despesas e receitas públicas em valores correntes, o resultado nominal e primário, o montante da dívida pública, a avaliação do cumprimento das metas do ano anterior, o demonstrativo das metas anuais e a metodologia de cálculo comparando com as fixadas nos três

exercícios anteriores, destacando a comparabilidade entre as bases adotadas e os objetivos da política econômica, a evolução do patrimônio líquido dos últimos três exercícios, destacando a origem e aplicação dos recursos obtidos com a obtenção de ativos, a avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes de previdência, o demonstrativo da renúncia e compensação de receitas renunciadas, demonstrativo da margem de expansão das despesas de caráter continuado. Dessa forma, esse instrumento antecipa a previsão das receitas e despesas para o ano seguinte e os próximos dois períodos.

Outrossim, deve estar contido também na LDO o Anexo de Riscos Fiscais o qual expõe os principais riscos que devem afetar as contas públicas, bem como as possíveis providências a serem adotadas caso estas realmente ocorram.

Por determinação da própria Constituição Federal de 1988, o projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA) tem origem no processo de planejamento, devendo ser elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Estes instrumentos de planejamento não haviam sido definidos anterior pela Lei nº 4.320/64. A LOA apenas pode sofrer modificação caso seja compatível com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, indique os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre dotações para pessoal e seus encargos, serviço da dívida, transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e o Distrito Federal ou sejam relacionadas com a correção de erros ou omissões ou com os dispositivos do texto do projeto de lei.

Nesse sentido, o orçamento público é um instrumento de gestão de grande relevância. É através dele que os governos organizam seus recursos financeiros. Partindo da intenção inicial de controle, o orçamento público tem evoluído e vem incorporando novas instrumentalidades. No Brasil, o orçamento reveste-se de diversas formalidades legais. Devido a essa característica, as despesas só poderão ser realizadas se forem previstas ou incorporadas ao orçamento.

Para Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008), a doutrina das finanças públicas define Receita Pública como toda entrada ou ingresso de recurso nos cofres públicos que se faça de forma permanente no patrimônio do Estado e que não esteja sujeito a devolução ou equivalente baixa patrimonial.

No tocante a receita, estas podem dividir-se em Receitas Orçamentárias e Receitas Extraorçamentárias, ou seja, aqueles ingressos de recursos que estavam contidos na previsão orçamentária ou não. Ainda, quanto à origem, a receita pode ser classificada em receita própria ou receita de transferência. Para a elaboração do orçamento público, as receitas obedecem ao

regime de caixa, ou seja, sua realização ou efetiva arrecadação serve de base para registro, enquanto que no enfoque patrimonial, a receita pública deve ser registrada pelo regime da competência, ou seja, o fato gerador do direito a receber gera o registro patrimonial no momento em que ocorre, independentemente de sua realização.

Ademais, a Despesa Pública, pelo enfoque orçamentário, constitui os dispêndios efetuados pelo Estado para manutenção de suas atividades ou para construção e manutenção de bens públicos, com a finalidade de atendimento às necessidades da sociedade. Estes dispêndios podem estar previstos na Constituição, leis ou atos administrativos, necessitando de aprovação legislativa para ser realizada, através da Lei Orçamentária Anual ou por meio de créditos adicionais. Assim, toda aplicação de recursos deve constar no orçamento, dando origem a despesa orçamentária (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2008).

Em decorrência do princípio da universalidade do orçamento, nem toda despesa orçamentária é despesa, sob o enfoque patrimonial. A Despesa Orçamentária pode ou não alterar a situação líquida patrimonial. Para tanto, de acordo com os efeitos provocados no patrimônio líquido da entidade, a Despesa Orçamentária pode ser classificada também como efetiva e não efetiva. Quanto à categoria econômica, a despesa é classificada como despesa corrente, que são os gastos destinados à manutenção e funcionamento dos serviços públicos gerais anteriormente criados na administração pública, direta ou indireta e despesa de capital, que são aqueles gastos efetuados pela administração pública, destinados a aquisição ou construção de bens de capital que aumentarão o patrimônio líquido da entidade ou serão capazes de gerar novos bens ou serviços (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2008).

Dessa forma, demorou-se a perceber a necessidade de promover um equilíbrio entre as despesas e as receitas públicas, os gastos ocorridos superavam as receitas arrecadadas, provocando o déficit das contas públicas. Gerando, a partir daí um déficit que seria a parcela das despesas que excederiam as receitas e que deixavam o Estado à mercê de outras fontes de recursos necessárias ao financiamento de tais demandas da sociedade.

Por fim, entende-se que a definição de metas e o estabelecimento de condições para a execução orçamentária, bem como a previsão, a arrecadação e a renúncia de receitas podem ser consideradas como aspectos importantes da Lei de Responsabilidade Fiscal. O Planejamento, resultante da elaboração do PPA, da LDO e da LOA, acompanhados de seus anexos, tem contribuído para elevação da qualidade no acompanhamento e discussão por parte da sociedade em todas as esferas de governo.

3.2 O CENÁRIO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal não foi um acontecimento eventual, mas resultado de uma combinação de fatores internos e externos que demandaram uma postura mais conservadora por parte do Governo Central. O conhecimento desses fatores é crucial para entender o porquê da mudança de comportamento fiscal em todos os níveis de governo. Dessa forma, a seguir é feita uma descrição do cenário anterior à LRF com intuito de esclarecer a situação vigente no período e os motivos para a deterioração das contas públicas que levaram a aprovação da lei.

Segundo Oliveira (2015), no contexto internacional, nos idos de 1960, a histórica tendência de acentuado e prolongado crescimento econômico que vinha ocorrendo desde o final da Segunda Guerra, lastreado em forte intervenção do Estado na economia e no campo social, começou a ser revertida. Devido aos altos custos da reestruturação pós-guerra e dos novos direitos sociais, a falta de planejamento e controle eficaz dos recursos públicos, o desemprego e a inflação aumentaram e, em muitos dos países capitalistas desenvolvidos, ocorreram crises fiscais. As receitas de impostos caíam drasticamente e os gastos públicos disparavam. As políticas keynesianas de intervencionismo na economia, defendendo o Estado como um agente ativo contra a recessão e alta no desemprego expandindo as despesas do governo, já não funcionavam mais. A Grã-Bretanha chegou a recorrer e ser salva com recursos do FMI nos anos de 1975/1976.

A necessidade de mudanças na situação fiscal levou muitos países desenvolvidos a iniciarem reformas no campo das finanças públicas. No final da década de 1970, o papel do Estado começou a ser repensado com renovado vigor nos países desenvolvidos, especialmente na Inglaterra (com ascensão de Margaret Thatcher ao posto de primeira ministra), Estados Unidos (com a eleição de Ronald Reagan), Nova Zelândia e Austrália (OLIVEIRA, W., 2015).

Alguns países deram início à implementação de reformas fiscais e orçamentárias para reduzir a dívida pública e tentar tornar a gestão e as políticas governamentais mais eficientes. Adotaram regras mais rígidas e impuseram meios de controle sobre o crescimento da despesa para manter o déficit público sob controle. Medidas como essas passaram a ocupar posição central e permanente nas políticas macroeconômicas propostas e disseminadas por instituições internacionais, como o Banco Mundial, o Fundo Monetário Internacional (FMI) e a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

A responsabilidade fiscal, controle e redução dos gastos públicos, bem como o controle do endividamento passaram a ser discutidas nos países desenvolvidos e, um pouco mais tardiamente, na América Latina.

No cenário nacional, o tema entrou na agenda política como reação ao processo inflacionário que o Brasil viveu nas décadas de 1980 e 1990, cuja origem foi o descontrole fiscal, com repercussão direta na dívida pública. As consequências negativas para o desenvolvimento econômico advindas da constatação e percepção de falta de planejamento e controle pelos agentes econômicos são conhecidas: aumento da taxa de juros requerida pelos compradores de títulos públicos, redução dos níveis de investimentos, redução da taxa de criação de empregos, e, conseqüentemente, diminuição do bem-estar social (OLIVEIRA, W., 2015).

Acostumados com um cenário altamente inflacionário, os administradores públicos de todos os níveis de governo se aproveitavam disso por meio do atraso no pagamento das despesas. Assim, quando o gasto era efetuado a inflação já tinha corroído seu valor real e as contas públicas ficavam artificialmente equilibradas. Com isso, os diversos níveis de governo não impunham restrições à alta demanda por bens e serviços públicos da população, a qual, por sua vez, tinha pouca disposição a ser taxada.

Afirmam Giambiagi e Além (2016) que a estabilização monetária ocorrida no Brasil em 1994 trouxe à tona a precária situação fiscal do Governo Central e seus entes subnacionais. Com a moeda estável, não mais era possível recorrer a essa forma precária de equilíbrio orçamentário e tampouco ao financiamento inflacionário, o que tornou evidente a necessidade de revisão do modelo de administração pública.

É nesse momento que surgem diversas medidas voltadas à implementação de uma lógica de gestão nas finanças públicas, quando se torna necessário reduzir os gastos, promover fiscalização e controle rígidos para minimizar a dívida e tornar o estado autossustentável e desenvolvimentista. Noções como transparência e responsabilidade na Administração Pública que asseguram os novos objetivos surgem e ganham força em instrumentos como a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Após exposição inicial, e evidenciando seus principais objetivos, cabe perquirir os objetivos e finalidades da LRF, bem como seus limites e sanções.

3.3 OBJETOS E FINALIDADES DA LRF

É muito comum associar a LRF como mecanismo legal que impediria administradores públicos de gastar mais do que arrecadavam, por meio da possibilidade de que estes fossem civil e criminalmente responsabilizados por gastos efetuados sem base fiscal.

Apesar das aparências, a Lei de Responsabilidade Fiscal não cria mecanismos para impedir que os administradores públicos gastem mais do que arrecadam. Tampouco estabelece critérios para caracterizar as situações de gasto superior à arrecadação. Nem a LRF, nem a denominada Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal (Lei nº 10.028/00) tipificaram como crime a realização de gastos sem base fiscal. A afirmação de que a LRF proibiu os administradores públicos de gastarem mais do que arrecadam é uma simplificação irrealista do complexo conjunto de normas estabelecido para obter o equilíbrio intertemporal das contas públicas (OLIVEIRA, W., 2015).

Da mesma forma, conforme Oliveira (2015), a LRF não foi concebida com o fim de ser a salvação das finanças públicas. Comum ter a percepção de que ela seria o único instrumento de que se dispõe para inibir gastos desmedidos que marcaram tantas administrações públicas no Brasil.

Trata-se de um ponto de vista um tanto quanto idealizado acerca da Lei, pois, se há gastos desmedidos, é porque a Constituição Federal de 1988, a Lei nº 4.320/64 e demais atos normativos foram descumpridos. A Lei de Responsabilidade Fiscal não possui características especiais que a tornem infensa ao descumprimento. Somente a mudança da cultura política, administrativa e social sobre as finanças públicas poderia viabilizar a ampla obediência às leis financeiras.

Nesse sentido, muito antes da LRF, os governantes já não podiam incluir no Orçamento uma despesa sem apontar a fonte de recursos. Tal afirmação refere-se a uma categoria específica de despesa, as despesas obrigatórias de caráter continuado, e não a todo e qualquer gasto, e a criação desse tipo de despesa exige muito mais do que indicar sua fonte de receita ou a redução compensatória de outra despesa.

Assim, a Administração Pública antes da LRF já estava sujeita a restrições orçamentárias. Havia normas constitucionais e legais relativas à instituição de tributos e endividamento público. A LRF não é toda inovação. Em boa parte, suas normas aprimoram normas já existentes, consolidam-nas e sistematizam-nas. Melhor seria dizer que a Lei impõe a

divulgação de informações sobre o planejamento fiscal dos governos, suas metas para receitas, despesas, resultados primário e nominal, e dívida pública. Mas não impõe uma restrição orçamentária efetivamente rígida a cada ente federativo, não determina aos entes da federação metas a serem cumpridas. O estabelecimento de metas fiscais é decisão de cada ente, os quais podem optar até mesmo por estabelecer resultado primário negativo (OLIVEIRA, W., 2015).

Ademais, a LRF não proíbe o endividamento público, pois não impõe limites a esse respeito. A imposição de limites ao endividamento público é, por determinação constitucional, função do Senado Federal e do Congresso Nacional. A Lei não veta a transferência de despesas para exercícios seguintes para as quais não haja caixa e não desautoriza que governantes criem novos gastos sem que se indique sua fonte de receita ou a redução compensatória de outra despesa (OLIVEIRA, W., 2015).

E quanto às demais despesas, o próprio processo orçamentário encarrega-se de acomodar a inclusão de um novo gasto, seja pela identificação de receitas adicionais, seja pela redução de outras despesas não obrigatórias.

Dessa forma, a despeito de mediatamente o novel diploma legal acabar implicando em uma melhora da gestão dos recursos públicos, os objetivos da LRF situam-se noutro nível. O projeto de Lei de Responsabilidade Fiscal fez parte do conjunto de medidas do Programa de Estabilidade Fiscal – PEF. Os objetivos desse projeto eram os de reduzir rapidamente o déficit público, assegurar uma disciplina fiscal eficiente para evitar déficits recorrentes e imoderados, controlar a expansão da dívida pública, estabilizar a relação dívida pública/PIB e assegurar o equilíbrio intertemporal das contas públicas.

Segundo Weder de Oliveira (2015), os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal são macroeconômicos, financeiros e orçamentários e visam à prevenção de déficits imoderados e recorrentes e ao controle da dívida pública. Propugnado ainda o equilíbrio intertemporal das finanças públicas que encontra expressão normativa no §1º de seu art. 1º, explicitado como pressuposto da responsabilidade na gestão fiscal⁶.

Visando esses objetivos, a LRF foi erigida sobre seis pilares normativos:

⁶ A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesa e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de créditos, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (BRASIL, 2000)

1) dívida e endividamento: realização de operações de crédito, limites e controle; 2) planejamento macroeconômico, financeiro e orçamentário: metas fiscais, acompanhamento e controle da execução orçamentária; 3) despesas com pessoal: limites e formas de controle, validade dos atos dos quais resulte aumento de despesa; 4) despesas obrigatórias: compensação dos efeitos fiscais; regras específicas para as despesas da seguridade social; 5) receita pública: concessão de benefícios tributários e transparência da administração tributária; 6) transparência, controle social e fiscalização: produção e divulgação de informações, participação popular, atuação dos tribunais de contas. E, como um sétimo pilar, a Lei nº 10.028, de 19/10/2000, que tipifica crimes e infrações administrativas relacionadas às normas da LRF. (OLIVEIRA, W., 2015, p. 49)

Em suma, o cumprimento desses objetivos seria condição necessária para a consolidação da estabilidade de preços e a retomada do desenvolvimento sustentável. É na esfera política e no seio do processo legislativo que se espera que devam advir as mais profundas mudanças, não apenas de procedimento, mas, principalmente, culturais. A efetiva aplicação da LRF e sua transformação em realidade estão ligadas ao Poder Legislativo (OLIVEIRA, W., 2015).

Com efeito, a fixação de metas fiscais foi importante no âmbito da formulação da política econômica, do planejamento orçamentário e das demais políticas públicas. Ela é debatida pelo Poder Legislativo, quando da aprovação da LDO, e seu cumprimento deve ser fiscalizado por esse poder, em audiências públicas quadrimestrais e na apreciação de relatórios. O alcance da meta de resultado primário se dará segundo regras a serem estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, o montante de autorizações de gasto que caberá a cada poder contingenciar, a definição de critérios para efetivar a limitação de empenho e movimentação financeira, a definição das despesas que não poderão ser objeto de limitação são questões fundamentais a serem, ano a ano, discutidas e decididas no âmbito do Poder Legislativo, que também disciplinará o cumprimento do processo de contingenciamento conduzido pelo Poder Executivo.

Ademais, a fixação de limites para as dívidas consolidada e mobiliária e a fixação de limites e condições para realização de operações de crédito dos estados e municípios é atribuição privativa do Senado Federal. Um limite menor significa maior restrição orçamentária e afeta diretamente a política fiscal dos entes subnacionais. Um Senado mais sensível à pressão dos governadores e prefeitos pode redefinir limites e fixar outros mais elásticos, e assim permitir que o aumento da dívida possa, por exemplo, financiar mais investimentos.

Por fim, as repercussões orçamentárias da criação ou aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado ou da criação, expansão ou majoração de benefício ou serviço da seguridade social devem ser analisadas durante o processo de produção de leis e do processo orçamentário. E essa análise deve ser regulamentada pelo Poder Legislativo para que se efetive o cumprimento da LRF.

Assim, caberá ao Poder Legislativo estabelecer sobre a participação popular nos processos de elaboração e discussão dos orçamentos, planos e leis de diretrizes orçamentárias, assunto praticamente esquecido nas discussões sobre a implantação da LRF. Cabe, ainda, ao Poder Legislativo adotar procedimentos para análise da conformidade dos projetos de concessão de benefícios tributários às condicionantes do art. 14, bem como fiscalizar o cumprimento de tal artigo pelo Poder Executivo. Neste caso, seria preciso avaliar em que extensão o orçamento haveria se desqualificado como peça de planejamento e controle pela inexistência ou insuficiência das normas anteriormente em vigor e como a LRF o teria resgatado dessa realidade.

Para Oliveira (2015), o resgate do orçamento público como peça de planejamento e controle, ainda está por ser feito, seja por emenda constitucional, seja por intermédio da lei complementar prevista no art. 165, §9º da Constituição, que deverá dispor sobre a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual.

Desse modo, a lei de diretrizes orçamentárias, transformou-se em instrumento temporário para disciplinar uma série de ações no âmbito do direito financeiro-orçamentário, da administração e da contabilidade pública. Antes da LRF, os governantes já estavam obrigados a obedecer a normas e limites para administrar recursos públicos. Já estavam obrigados a prestar contas sobre o quanto arrecadam e como gastam o que arrecadam. Já haviam sido estabelecidos limites para as despesas com pessoal (Constituição de 1998 e Leis Camata I e II) e para o endividamento público em resoluções do Senado (Resolução nº 78/98). Os governantes já eram obrigados a elaborar balanços e demonstrativos com as mais variadas informações e a obedecer a procedimentos de execução da despesa (Lei nº 4.320/64). Estavam obrigados a elaborar bimestralmente relatório resumido da execução orçamentária (art. 165, §3º, da Constituição).

Ainda assim, pode-se dizer que a Lei de Responsabilidade Fiscal representou um marco na Administração Pública. Por meio dela, os governantes foram obrigados a obedecer a

normas e a limites para administrar os recursos públicos, sendo forçados a prestar contas sobre quanto arrecadam e como gastam. Ademais, aperfeiçoou as normas de controle das despesas de pessoal e sobre o endividamento público, bem como as relativas à prestação de informações à sociedade e aos órgãos de controle externo, todavia não foi a partir dela que os governantes se viram obrigados a observar normas e limites na administração dos recursos públicos ou a prestar contas da arrecadação e da realização das despesas do Estado.

Contudo, a discussão quanto à sua real efetividade é bastante questionada e, por isso mesmo, alvo de variados estudos. Quanto ao município de Aracaju especificamente, faremos a análise no que diz respeito à despesa com pessoal mais à frente, no decorrer do capítulo 4.

Uma importante perquirição a se fazer diz respeito a existência de um possível efeito cultural na gestão pública com o advento da aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal. É possível dizer que a LRF induz os governantes a gerirem os recursos públicos de forma planejada e transparente. O discurso da responsabilidade fiscal está entranhado no texto da Lei e vincula todas as esferas e níveis de governo.

Oliveira (2015), contudo, alerta que a LRF não deve ser tida isolada e milagrosamente como a legislação que irá garantir o equilíbrio fiscal permanente, nem como a lei redentora que irá moralizar a administração pública. Ela representa o ponto culminante de um longo processo institucional e legislativo de melhorias paulatinas na gestão fiscal, que começou em meados dos anos 1980.

De fato, referida norma foi decisiva para o enraizamento da consciência de responsabilidade fiscal no seio da sociedade como um todo. A Carta Aberta em Defesa da Responsabilidade Fiscal no Brasil⁷, contra projeto que flexibilizaria a Lei, e as manifestações dos aderentes, demonstram a força do simbolismo coletivo adquirido pela LRF.

Não seria equivocado afirmar que atualmente há uma consciência da responsabilidade fiscal permeando a Administração Pública, bem como também o pensar coletivo. Pode-se entendê-la como instrumento de tomada de consciência da necessidade de valorizar as receitas públicas, adequar os gastos às possibilidades de ingresso de recursos e conter o endividamento a um nível que não inviabilize a capacidade do Estado de cumprir suas

⁷ Carta aberta em defesa da responsabilidade fiscal <Disponível em: http://itv.org.br/projeto/itv/arquivos/Brasil_Real_26_LRF.pdf>.

funções constitucionais e honrar seus compromissos financeiros, com seus servidores, fornecedores e financiadores (OLIVEIRA, W., 2015).

Mas na existência da Lei não podem se exaurir todas as pretensões de renovação da cultura administrativa brasileira, de forma que sua mera existência ideal seja vista como suficiente para suprir os anseios sociais por transparência e responsabilidade na gestão da coisa pública, sob pena de findar em retórica e puro simbolismo.

É preciso antes promover sua verificação de efetividade, sua utilidade por meio de resultados práticos que comprovem para além das intenções de correição, sua transformação em prática, conformando a realidade e promovendo mudanças estruturais na abordagem estatal das finanças públicas que permitam o desenvolvimento econômico e social, objetivo fundamentador da medida.

3.4 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E SEUS LIMITES

3.4.1 Do Desequilíbrio Fiscal

Conforme consta da Cartilha sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão:

O desequilíbrio fiscal, ou gastos sistematicamente superiores às receitas, predominou na administração pública no Brasil até recentemente. As consequências para a economia são bastante negativas, e, em alguns casos, têm impacto sobre mais de uma geração. A inflação descontrolada até o lançamento do Real, a convivência com taxas de juros muito altas, o endividamento público também expressivo e a carga tributária relativamente alta, quando comparada com nossos vizinhos, são algumas destas consequências.

Esta realidade levou as finanças públicas a uma situação tal, que acabou por limitar o atendimento de necessidades fundamentais da população, como saúde, educação, moradia, saneamento, etc. com efeitos indesejáveis sobre sua parcela mais pobre, e que mais sofre os efeitos da ausência de investimentos governamentais nessas áreas. (BRASIL, 2015, p. 02)

Nesse contexto, a Lei Complementar nº 101/2000 surge como instrumento para auxiliar os governantes a gerir os recursos públicos dentro de um marco de regras claras e precisas, aplicadas a todos os gestores de recursos públicos e em todas as esferas de governo,

relativas à gestão da receita e da despesa públicas, ao endividamento e à gestão do patrimônio público.

A Lei consagra a transparência da gestão como mecanismo de controle social, através da publicação de relatórios e demonstrativos da execução orçamentária, apresentando ao contribuinte a utilização dos recursos que ele coloca à disposição dos governantes.

Entre o conjunto de normas e princípios estabelecidos pela LRF, alguns merecem destaque. Conforme Cartilha sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal (2015, p. 02), são eles:

limites de gasto com pessoal: a lei fixa limites para essa despesa em relação à receita corrente líquida para os três Poderes e para cada nível de governo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios);

limites para o endividamento público: serão estabelecidos pelo Senado Federal por proposta do Presidente da República;

definição de metas fiscais anuais: para os três exercícios seguintes;

mecanismos de compensação para despesas de caráter permanente: o governante não poderá criar uma despesa continuada (por prazo superior a dois anos) sem indicar uma fonte de receita ou uma redução de outra despesa; e

mecanismo para controle das finanças públicas em anos de eleição: a Lei impede a contratação de operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO) no último ano de mandato e proíbe o aumento das despesas com pessoal nos 180 dias que antecedem o final do mandato.

A obediência a essas novas regras, aliada a outras medidas de controle fiscal, possibilitará um ajuste fiscal no Brasil, uma vez que a disciplina introduzida pela Lei proporciona o fortalecimento da situação financeira dos entes da Federação o que, por sua vez, permite o aumento da disponibilidade de recursos para o investimento em programas de desenvolvimento social e econômico com uma menor dependência de transferências de recursos da União. Dessa forma, promove o equilíbrio fiscal das receitas e despesas em todas as esferas administrativas o que desencadeia uma melhoria nas economias locais, regionais e nacionais, progressivamente.

3.4.2 Princípio da Responsabilidade na Gestão Fiscal

A Lei Complementar nº 101/2000 inovou ao preceituar, de forma expressa, logo em seu art. 1º, o princípio da responsabilidade na gestão fiscal⁸.

Através do estabelecimento de normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, a lei está determinando que os projetos e ações do governo se desenvolvam tendo como requisitos as seguintes diretrizes:

- a) A ação planejada e transparente em que se:
 - Previnem riscos; e
 - Corrigem desvios;
- b) Equilíbrio das contas públicas mediante cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e
- c) A obediência a limites e condições pertinentes à:
 - Renúncia de receita;
 - Geração de despesa de pessoal, da seguridade social entre outras;
 - Inscrição em restos a pagar; e
 - Dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita e concessão de garantia.

Conforme se infere da leitura do seu artigo 1º, a LRF alcança todos os entes da Federação: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, seus Poderes, fundos e entidades da

⁸ Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município. (BRASIL, 2000)

Administração indireta: autarquias, fundações e empresas estatais, destas excluídas as empresas estatais que não dependem do Tesouro Central para realizar suas operações.

Mesmo não dependentes do erário central, autarquias e fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público (direito público ou privado) estão, todas elas, sujeitas aos limites e condições daquele código de finanças governamentais. Ante esse regime fiscal, submetem-se também os consórcios públicos, quer os antigos, quer os novos, regulados pela Lei nº 11.107, de 2005.

Por conseguinte, a responsabilidade na gestão fiscal requer que todas as ações relativas ao governo sejam precedidas de propostas previamente planejadas, transcorrendo dentro dos limites e condições estipulados para que, dessa forma, não comprometam o equilíbrio orçamentário-financeiro. Um dos principais aspectos que merecem atenção nesse ponto, diz respeito ao controle das despesas com pessoal, haja vista serem despesas de caráter continuado e que provocam um impacto fiscal a longo prazo. A seguir, abordaremos os aspectos relativos à despesa de pessoal tratados na LRF.

3.4.3. Da Receita Corrente Líquida

A Lei nº 4.320/64 em seu art. 11 classifica a receita em corrente e de capital. É uma classificação de índole econômica, que engloba as operações correntes que aquelas que se relacionam à manutenção do serviço público ofertado à população.

Conforme assevera seu art. 11, §1º, as receitas correntes devem englobar as receitas tributárias, de contribuições, agropecuária, de serviços, patrimonial, industrial, as transferências correntes, bem como outras receitas correntes.

Furtado (2013, p. 303) conceitua da seguinte forma cada uma das espécies de Receitas:

- a) *Receita Tributária*, que resulta da competência para tributar outorgada pela Constituição Federal para cada pessoa política. É composta de impostos, taxas e contribuições de melhoria;
- b) *Receita de Contribuições*, que decorre da competência dada pela Lei Fundamental às unidades federativas para instituir e arrecadar as denominadas contribuições especiais. Observa-se que tal receita constitui grupo à parte da

receita tributária, embora já seja assente na doutrina, na jurisprudência e no campo normativo que tais exações têm natureza de tributo;

- c) *Receita Agropecuária*, que deriva da atividade empresarial do Estado no ramo agropecuário; resulta da venda de produtos vegetais ou animais, ou de seus derivados, bem como de pagamentos recebidos referentes a beneficiamento ou transformações desses produtos, procedidas em estabelecimentos do Estado;
- d) *Receita de Serviços*, que deriva da atividade empresarial do Estado no ramo da prestação de serviços; podem ser comerciais, financeiros, hospitalares, de transporte, de comunicação, portuários, de armazenagem, de processamento de dados etc;
- e) *Receita Patrimonial*, são aquelas que têm origem nos bens do Estado, tais como: aluguéis, arrendamentos, laudêmios, foros de terreno de marinho, taxas de ocupação desses terrenos, juros de títulos de renda, participações e dividendos, rendimentos de aplicações financeiras de disponibilidades etc;
- f) *Receita Industrial*, que resulta da atividade empresarial do Estado no ramo industrial de extração mineral, de transformação, de construção etc;
- g) *Transferências correntes*, que são provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em *Despesas Correntes*. No mesmo sentido, a Lei número 4320/64 preceitua que as cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, o orçamento da que as deve receber (art. 6, §1º);
- h) *Outras Receitas Correntes*, que representam o grupo residual das receitas correntes não classificadas nos itens anteriores, tais como as oriundas de recebimento de multas aplicadas, de juros de mora, de indenizações, de restituições, de arrecadação da receita proveniente da cobrança da dívida ativa, dentre outras.

Receita Corrente Líquida (RCL) é o denominador sobre a qual se calculam fundamentais restrições financeiras para todos os entes da Federação. Quanto mais avantajada essa receita, maior as possibilidades de gastos com pessoal, de assunção de dívidas e garantias, de pagar precatórios judiciais e realizar empréstimos e financiamentos.

Sua composição explicita-se na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 2º, IV), sendo depois reproduzida nas disposições constitucionais que regulam a nova sistemática de quitação de precatórios (art. 97, § 3º do ADCT). A Resolução do Senado nº 40/2001 também dispõe sobre o conceito de Receita Corrente Líquida⁹.

Calcula-se pela soma de doze meses de arrecadação, a do mês de apuração e a dos onze anteriores, excluídas as duplicidades. Duplicidade ocorre quando se conta, duas vezes os repasses, por exemplo, da Prefeitura para uma autarquia municipal; uma vez como receita geral da Prefeitura, outra na autarquia, como receita transferida. Essa duplicidade comparece quando se quer saber a receita de todo o Município, a receita consolidada. A receita corrente líquida procura captar a efetiva capacidade de arrecadação do ente público, pois que a outra espécie de

receita, a de capital, tem natureza eventual, não traduzindo a normalidade da arrecadação governamental.

3.4.4 Da Despesa de Pessoal

A Lei Camata, revogada, e, depois, a Lei Complementar nº 96, de 1999, também revogada, serviram para frear os gastos de pessoal no organismo público, regulamentando, inicialmente, o art. 169 da Carta Magna. Hoje, o art. 8º da LRF tomou para si a função de dispor sobre a despesa com pessoal¹⁰.

Depreende-se da leitura da LRF o conceito de Despesa Total com Pessoal como a soma dos gastos de determinado ente federativo com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como: vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência¹¹. O artigo 18 da Lei que enumera vários gastos entendidos como de pessoal:

- a) Os vencimentos e os salários dos ativos, os proventos dos aposentados, os recebimentos dos pensionistas, embutidos, neles todos, adicionais, gratificações, horas extras e qualquer outro tipo de acréscimo;
- b) Os encargos sociais que a Administração seja levada a atender pela sua condição de empregadora (recolhimentos aos regimes de previdência; FGTS);
- c) Os subsídios dos agentes políticos (Governador, Prefeito, Deputado, Vereador);

¹⁰ Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência. (BRASIL, 2000)

¹¹ Cartilha sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal (2015, p. 08).

- d) O montante despendido com terceirização de mão de obra que substitui servidores públicos. Todavia, contratos intermediados por empresas não se inserem, às vezes, na despesa de pessoal; é assim porque a relação empregatícia está sob a responsabilidade do particular, inexistindo qualquer vínculo jurídico com a Administração Pública. Nesta situação, o Poder Público contrata um serviço pronto, acabado, fechado, sendo a mão de obra questão afeta, tão somente, ao contratado.

No tocante a apuração do montante da despesa de pessoal a ser considerada, o cálculo leva em conta período de 12 meses. Consideram-se os empenhos havidos no mês de apuração e nos onze anteriores, conforme estabelecido no art. 18, § 2º.

O cálculo deverá se basear quando da assunção do compromisso, e não no total liquidado, também não no pagamento. E nem poderia ser diferente, conquanto a despesa pública é contabilizada sob regime de competência, ou seja, no ato do empenho (art. 35, II da Lei 4.320).

Ao modo da LRF, a despesa com o fator trabalho é apurada de quatro em quatro meses; em abril, agosto e dezembro, incorporando-se tais informações ao relatório de gestão fiscal (art. 55, I, “a” da LRF). Para Municípios com menos de 50 mil habitantes, o exame acontecerá de 6 em 6 meses.

Os limites para despesa de pessoal foram estabelecidos de acordo com a esfera da federação, conforme se observa em seu artigo 19¹³.

Os limites máximos para gastos com pessoal são assim distribuídos:

¹³ Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I - União: 50% (cinquenta por cento);
 II - Estados: 60% (sessenta por cento);
 III - Municípios: 60% (sessenta por cento).

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - de indenização por demissão de servidores ou empregados;
 II - relativas a incentivos à demissão voluntária;
 III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;
 IV - decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;
 V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional no 19;
 VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:
 a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
 b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;
 c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro. (BRASIL, 2000)

TABELA 01 – Limites da Despesa Total com Pessoal da LRF

	UNIÃO	ESTADO/DF	MUNICÍPIO
Limite Total	50% da RCL	60% da RCL	60% da RCL
Poder Executivo	40,90%	49%	54%
Poder Legislativo	2,50%	3%	6%
Poder Judiciário	6%	6%	-
Ministério Público	0,60%	2%	-
Art. 20, § 4º - Nos Estados em que houver TC dos Municípios, os percentuais do Poder Legislativo/TC e Poder Executivo serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4%			

Fonte: Elaboração do autor

No teto do Poder Executivo abrigam-se as entidades da Administração indireta, quer autarquias, fundações, empresas dependentes e, na proporção do rateio, consórcios públicos e administrativos, assim, em geral não há limites específicos para tais pessoas jurídicas.

A Lei Complementar nº 101/00 criou um freio de cautela, prudencial, equivalente a 95% dos subtetos apresentados. Se os Poderes e o Ministério Público ultrapassarem essa barreira de prudência, não poderão conceder aumento, vantagem ou qualquer outro tipo de benefício a seus servidores; nem criar ou prover cargos. Em suma, não poderão os Poderes, sob tais condições, aumentar a despesa laboral. Contudo, há exceções ao limite prudencial:

- a) Reposição decorrente da aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
- b) Cumprimento de sentença judicial;
- c) Revisão geral anual (art. 37, X da CF);
- d) Contratação de horas extras, segundo expressa autorização na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Além dos já referidos limites máximo e prudencial, o novo direito financeiro impõe uma outra cautela, a de alerta, pela qual os Tribunais de Contas notificam os Chefes de Poder quando a despesa de pessoal transpõe 90% do subteto.

Esse ato faz parte do controle simultâneo da execução orçamentária, garantindo, destarte, maior eficácia às ações dos Tribunais de Contas, posto que os jurisdicionados disporão de tempo hábil para corrigir os desvios detectados pela fiscalização.

Superados os subtotais, os Poderes disporão de 8 meses para o ajuste, promovendo, caso possível, elevações na base de cálculo ou adotando os mecanismos de corte da Reforma Administrativa:

- a) redução de 20% das despesas com cargos em comissão;
- b) exoneração dos servidores não estáveis;
- c) exoneração dos estáveis.

Nesse diapasão, afigura-se um motivo para emissão de parecer desfavorável por parte dos Tribunais de Contas, qual seja, a não recondução, em 2 quadrimestres, da despesa de pessoal.

Essa elasticidade, de 8 meses, não vale em último ano de mandato; aqui, as sanções legais aplicam-se de imediato, o que também justifica a recusa da conta por parte deste Tribunal.

Em síntese, atingida a barreira prudencial, quis o legislador que o gasto laboral pare de crescer, seja contido pelo dirigente. Por seu turno, superado o limite máximo, deve o Chefe de Poder, em oito meses, promover o aumento da receita corrente líquida ou o corte da despesa de pessoal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal restringe o gasto de pessoal de último ano de mandato¹⁴. Entre 1 de julho e 31 de dezembro do último ano de gestão, não pode o Chefe de Poder editar ato que aumente a despesa de pessoal. Nesse rumo, a Lei nº 10.028, de 2000, responsabiliza o gestor que comete o desvio (art.359-G do Código Penal), contexto que justifica o parecer desfavorável da Casa de Contas, cuja competência precípua é a fiscalização das contas públicas.

Alguns aumentos derivados de atos editados antes de 5 de julho não se enquadram nessa restrição¹⁵:

- a) A concessão de vantagens pessoais advindas dos estatutos de servidores (anuênios, quinquênios, sexta-parte);

¹⁴ Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:
(...)

Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20. (BRASIL, 2000)

¹⁵ https://www4.tce.sp.gov.br/sites/tcesp/.../a-lei-responsabilidade-fiscal-dez-2012_0.pdf

- b) O abono concedido aos profissionais da educação básica para que se atenda à Emenda Constitucional nº 53, 2007;
- c) A revisão geral anual (art. 37, X da CF), derivada de lei local anterior a 5 de julho;
- d) Contratação de pessoal para o atendimento de convênios antes assinados;
- e) Cumprimento de decisões judiciais.

Enfatiza-se que, sob a LRF, a despesa de pessoal é sempre um número percentual, obtido do confronto de 12 meses desse gasto com 12 meses de receita corrente líquida. Então, incrementar tal dispêndio é o mesmo que elevar sua taxa face à verificada no mês que precede os 180 dias da norma: o de junho. Frise-se também que, nos últimos 180 dias, um inevitável aumento do gasto laboral deve ser compensado, de pronto, com cortes em outras rubricas de pessoal.

3.4.4.1. Do conceito de aumento de despesa de pessoal

A Lei de Responsabilidade Fiscal se preocupa com o controle da majoração de despesas. Em seu artigo 21 da LRF estabelece regras de controle do aumento do gasto com pessoal, regulamentando o tema acerca do que enseja nulidade do ato relativo à matéria¹⁶.

A professora Valle (2009), no que diz respeito ao que deve ser compreendido como aumento de despesa de pessoal, ensina que:

(...) a conduta vedada compreende uma vontade dirigida à geração do resultado aumento de despesa — tem-se a resposta a indagações recorrentes como aquelas atinentes à viabilidade de se empreender, ao longo do chamado período suspeito, providências administrativas que decorram de normas preexistentes, cuja incidência possa determinar aumento de despesa. A resposta — se a providência administrativa de que se está cogitando é tão somente aplicação de norma jurídica preexistente — haverá de ser necessariamente positiva, na medida em que aqui não se tem a inovadora manifestação de vontade que traduza o desejo de intervenção no processo eleitoral contra a qual se volta a norma jurídica sob escrutínio.

¹⁶ Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:
 I - as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;
 II - o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.
 Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20. (BRASIL, 2000)

Assim é que providências concretizadoras daquilo que se costuma identificar como os fatores determinantes do chamado crescimento vegetativo da folha de pagamentos — implantação de adicionais de tempo de serviço, acréscimos decorrentes de progressão na carreira, averbação de tempo de serviço e tantos outros previstos nos estatutos públicos — situam-se fora da esfera de cogitação do art. 21, parágrafo único da Lei de Responsabilidade Fiscal, e não se considera aumento de despesa de pessoal legalmente vedada (VALLE, 2009, p.80 e 81).

No tocante à viabilidade financeira da gestão subsequente, aduz ainda que a modulação no tempo dos efeitos financeiros da providência geradora do aumento de despesa não tem o condão de validar a conduta, que continua, na literalidade do art. 21, parágrafo único, nula de pleno direito. Assim, a aprovação de lei ou ato normativo que tenha o condão de determinar aumento de despesa, ainda que tenha por eficácia momento no tempo posterior ao chamado período suspeito, ficará igualmente viciada não só por violação ao bem jurídico pretendido tutelar, mas também por uma evidente incompatibilidade com o princípio republicano e da moralidade administrativa (VALLE, 2009).

Dessa forma, a nulidade prevista na lei está associada ao ato originário ou iniciador do processo que culminará no aumento de despesa que se pretende evitar. Com isso, ainda que os efeitos se produzam em momento futuro, se a deliberação tem lugar no período suspeito, plena incidência terá a cláusula de vedação do art. 21, parágrafo único da LC nº 101/00.

Em caso de inobservância dos limites legais estabelecidos, o gestor recalcitrante incorrerá em algumas das sanções previstas, conforme detalhado no tópico seguinte.

3.5. DAS SANÇÕES

A fim de coagir os gestores públicos de todos os entes federativos a darem cumprimento aos seus dispositivos, o legislador previu uma série de sanções, que vão desde o âmbito fiscal/administrativo, como também o penal, através da Lei 10.028/00.

O quadro a seguir resume as condutas classificadas como de indisciplina fiscal que possuem relação com o tema estudado:

QUADRO 01 – Condutas de infrações fiscais previstas na LRF

INFRAÇÃO FISCAL	SANÇÃO ADMINISTRATIVA	SANÇÃO PENAL
Não observância dos limites de pessoal da LRF	Impossibilidade de receber transferências voluntárias, contratar operações de crédito e obter garantias, além de multa de 30% dos vencimentos	-
Ato aumentando a despesa de pessoal nos últimos 180 dias de mandato	-	Reclusão de 1 a 4 anos
Deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei	Multa de 30% dos vencimentos	-
Ordenar despesa não autorizada por lei	-	Reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos

Fonte: LRF e Lei n. 10.028/00.

Cabem aos Tribunais de Contas zelar pelo cumprimento das obrigações legais acima arroladas, tendo em vista o poder fiscalizatório e punitivo que lhes foi conferido pela LRF, bem como pela Constituição Federal de 88.

3.6. DA LEI COMPLEMENTAR Nº 164/2018

Em 18 de dezembro de 2018 foi sancionada a Lei Complementar nº 164/2018 que acrescenta §§ 5º e 6º ao art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), para vedar a aplicação de sanções a Município que ultrapasse o limite para a despesa total com pessoal nos casos de queda de sua receita real.

A LC inclui novos parágrafos ao art. 23 da LRF, permitindo afastar as supracitadas sanções administrativas que seriam aplicadas ao município com despesa com pessoal em excesso, desde que tenha havido, no quadrimestre, queda de receita real superior a 10%, em comparação com o correspondente quadrimestre do exercício anterior; a referida queda de receita tenha decorrido do efeito de isenções fiscais concedidas pela União que levem à diminuição das transferências do Fundo de Participação dos Municípios ou da diminuição das receitas recebidas de royalties e participações especiais; a despesa total com pessoal do município, verificada no quadrimestre, não tenha ultrapassado o limite geral de 60% da RCL.

A despeito de, à primeira vista, aparentar um afrouxamento geral da aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, numa análise mais atenta percebe-se que não é, de fato, o caso. A LC não flexibiliza o respeito ao limite total da despesa com pessoal do município e nem as obrigações consagradas na LRF, apenas afasta temporariamente a aplicação de sanções administrativas em casos bem delineados. Aqueles municípios que ultrapassarem o limite da DTP, de 60% da receita corrente líquida, continuarão sofrendo as sanções previstas na LRF. Os que vierem a romper os limites individuais de despesa com pessoal em razão de aumentos de gastos mantêm-se sujeitos às sanções da LRF.

Quando apresentarem despesas da Prefeitura ou Câmara no limite prudencial, continuarão obrigados a adotar medidas de controle previstas na LRF, e, assim, também não se enquadrarão na previsão legal. Se sujeitarão à nova hipótese quando, tendo cumprido o limite total de 60%, ultrapassarem apenas um dos dois limites da despesa com pessoal (Poder Executivo ou Legislativo), em razão da queda real de ao menos 10% da receita corrente líquida em relação ao exercício anterior.

Quando beneficiado, voltará a se sujeitar às sanções se, numa próxima verificação quadrimestral, quaisquer dessas condições cumulativas não se observar (a queda real da receita em relação ao ano anterior for menor que 10% ou o gasto total ultrapassar o limite de 60%). Permanecem vigentes as sanções penais para o gestor que não providenciar o retorno da despesa com pessoal aos limites no prazo legal, ainda que enquadrado na nova hipótese legal.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste tópico será analisado o comportamento da receita corrente líquida e despesa com pessoal, de acordo com a Constituição Federal de 1988 e a LRF. Serão elaboradas tabelas e gráficos evidenciando a evolução das receitas correntes líquidas, bem como do nível de equilíbrio fiscal dos municípios. Após, serão realizadas as análises dos resultados e tecidos comentários.

4.1. QUANTO À RECEITA CORRENTE

A seguir evidenciaremos os resultados obtidos referente à modalidade econômica “receita corrente”, de acordo com o processamento de dados fornecidos pela STN e TCE/SE.

4.1.1. Municípios de Sergipe

Com o intuito de verificar o desempenho fiscal dos municípios do Estado de Sergipe, foram levantados e, posteriormente, consolidados os dados referentes à receita corrente, receita corrente líquida, despesa com pessoal, bem como o percentual de gasto com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida.

Tais dados foram extraídos da Secretaria do Tesouro Nacional – STN, denominado FINBRA, bem como do banco de dados da Corte de Contas sergipana.

Foram levantados dados relativos ao período de 1999 a 2017, ou seja, um ano antes da entrada em vigor da Lei de Responsabilidade Fiscal até o período mais recente possível quando da elaboração deste trabalho.

Para fins de tornar a comparação mais adequada, em bases iguais, e em virtude do expressivo lapso temporal entre os dados, os mesmos foram devidamente atualizados para dezembro de 2017, data esta referente ao período final dos dados utilizados, valendo-se do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA que é o índice oficial utilizado para o cálculo da inflação no Brasil pelo IBGE.

A tabela 2 evidencia a média simples das receitas correntes dos municípios que compõem o Estado de Sergipe. Mister ressaltar que em alguns dos exercícios financeiros

analisados, nem todos os municípios disponibilizaram os dados, razão pela qual não entraram no cômputo abaixo.

Tabela 02 - dados consolidados da Receita Corrente dos municípios de Sergipe (1999-2017)

Valores atualizados para 12/2017	
MÉDIA	
ANO	RECEITA CORRENTE (R\$)
1999	21.474.721,68
2000	25.420.436,98
2001	26.914.278,71
2002	35.696.396,30
2003	33.959.694,72
2004	37.140.181,64
2005	41.670.168,53
2006	45.265.520,06
2007	48.347.785,24
2008	58.377.101,90
2009	56.668.002,88
2010	64.264.395,19
2011	67.409.053,47
2012	74.679.618,98
2013	74.453.039,36
2014	80.912.929,01
2015	75.211.328,08
2016	75.318.483,80
2017	71.785.707,41

Fonte: FINBRA e TCE/SE

Analisando a média das Receitas Correntes acima, percebe-se que, via de regra, há aumento durante os dezenove anos analisados, salvo algumas poucas exceções.

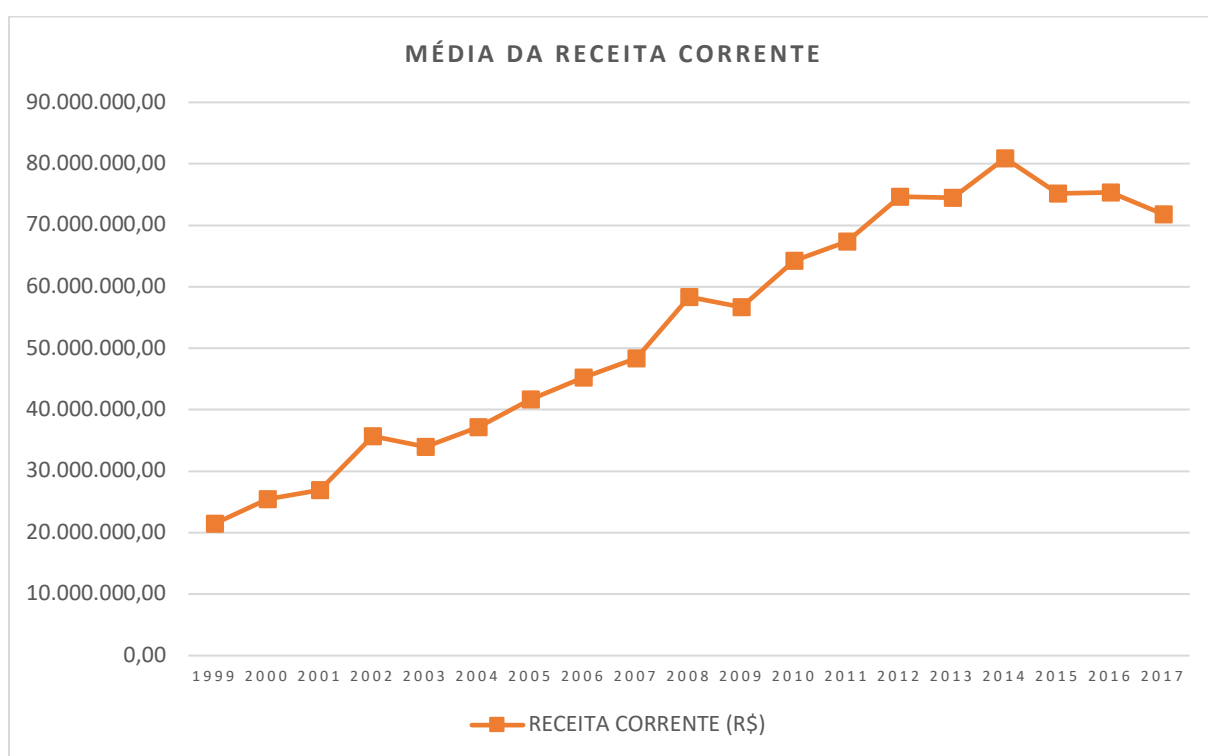
Iniciando a análise quanto aos primeiros exercícios financeiros, percebe-se que houve um aumento de 18,4% na receita corrente já no primeiro ano de vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal. Outro expressivo aumento ocorreu no ano de 2002, chegando a 32,6% de incremento na receita.

Exercícios que apresentaram ainda aumento na casa dos dígitos foram 2005, com 12,2%, 2008, com 20,7%, 2010, com 13,4%, e 2012 com 10,8%.

De 1999 a 2017 os municípios sergipanos apresentaram um aumento real nas suas receitas corrente de cerca de 334%, ou seja, um incremento de 3,34 vezes em seus cofres. O aumento médio anual da receita corrente dos municípios foi de 7,4%.

Dispondo tais dados num gráfico sob uma perspectiva evolutiva temos o seguinte:

FIGURA 01 – Evolução da Receita Corrente dos municípios do Estado de Sergipe



Fonte: FINBRA e TCE/SE

4.1.2. Aracaju

Aplicando-se os mesmos cálculos e metodologia acima, encontramos os seguintes dados para o município de Aracaju:

Tabela 03 - dados consolidados da Receita Corrente do município de Aracaju (1999-2017)

ANO	RECEITA CORRENTE (R\$)
1999	263.426.368,47
2000	363.492.425,32
2001	399.022.494,17
2002	756.563.699,70
2003	790.082.178,98
2004	852.695.152,58
2005	910.853.261,25
2006	977.562.489,95
2007	1.002.585.404,65
2008	1.247.286.886,14
2009	1.238.839.440,00
2010	1.350.592.855,42
2011	1.509.006.826,58
2012	1.697.665.828,11
2013	1.714.567.266,54
2014	1.824.800.758,47
2015	1.785.329.272,36
2016	1.698.014.556,09
2017	1.685.919.157,09

Fonte: FINBRA e TCE/SE

Verifica-se que Aracaju apresentou crescimento ainda mais expressivo que a média dos municípios sergipanos.

Já no primeiro ano de aplicação da LRF, a Receita Corrente aumentou 38% em relação ao exercício anterior, qual seja, 1999.

Em cinco exercícios financeiros, Aracaju apresentou crescimento anual na casa dos dois dígitos: 2000, com 38%, 2002, com 89,6%, 2008, com 24,4%, 2011, com 11,7%, e 2012, com 12,5%.

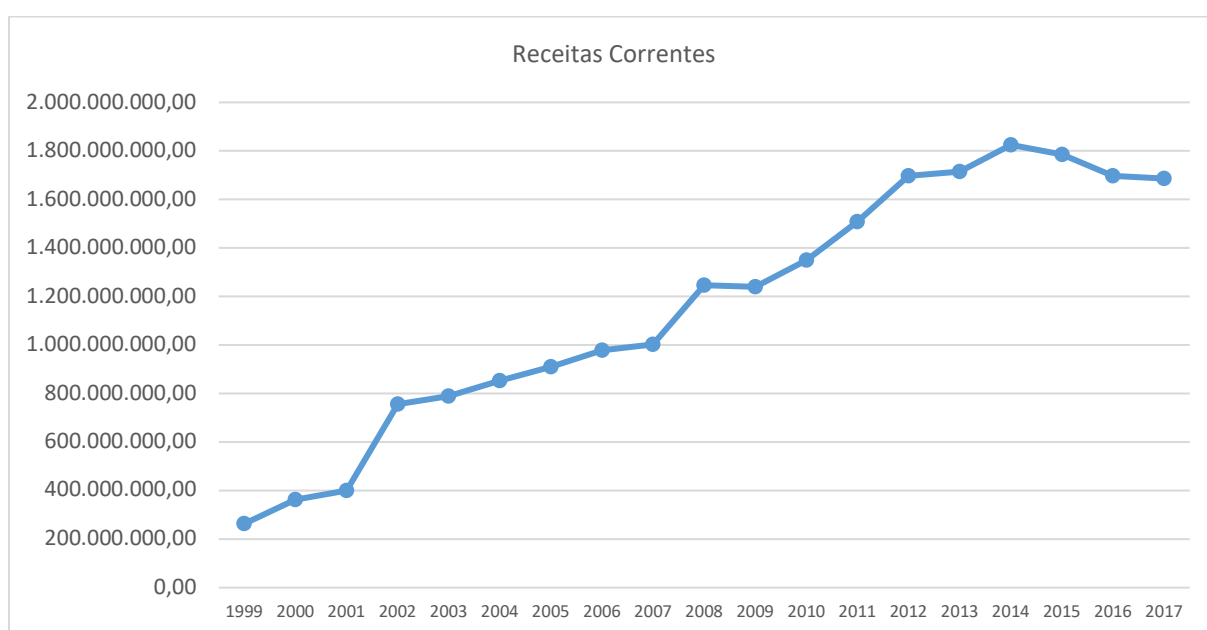
O crescimento médio anual do período foi de 12,4%, valor esse que podemos considerar como expressivo, haja vista estarmos considerando o crescimento real da Receita Corrente.

Comparando o montante da receita corrente de 2017 com o de 1999, constatamos que houve um aumento de 640%, enquanto a inflação oficial acumulada do período foi de 211,35%, ou seja, o crescimento real foi mais de 3 vezes superior à inflação.

Em apenas quatro exercícios financeiros (2009, 2015, 2016 e 2017) houve decréscimo de suas receitas correntes.

Visualizando os dados numa perspectiva evolutiva, temos a seguinte figura:

FIGURA 02 – Evolução da Receita Corrente do município de Aracaju



Fonte: FINBRA e TCE/SE

Constata-se, dessa forma, que, durante todo o período de vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal, houve um expressivo incremento nas receitas correntes tanto do município de Aracaju, como também na média de todos os municípios do Estado. Apenas nos três primeiros anos de vigência, constatou-se um crescimento de 45,8% na receita corrente de Aracaju e de 19% na média de todos os municípios do Estado, enquanto que a inflação oficial acumulada no período ficou em 29,17%.

Sabe-se que um dos motes da Lei de Responsabilidade Fiscal foi o de promover o equilíbrio das contas públicas. Lendo atentamente os artigos da LRF, percebe-se que o legislador atuou em duas frentes: tanto nas despesas visando a conter sua expansão, quanto nas receitas procurando garantir sua efetiva realização. Não obstante, não se pode afirmar

categoricamente que a Lei de Responsabilidade Fiscal foi a responsável pelo desempenho fiscal constatado, haja vista a existência de vários fatores capazes de influir nesse aspecto, a exemplo do aumento da carga tributária e desenvolvimento da atividade econômica como um todo.

Quanto às receitas, apesar de já constar na Constituição Federal de 88, a Lei Complementar nº 101/2000 reforçou a efetiva instituição, previsão e arrecadação dos tributos da competência constitucional de cada ente da federação; o estabelecimento e cumprimento de metas; e a obediência a limites e condições para a realização de renúncia de receitas.

Culturalmente, o orçamento público sempre foi tratado como mera peça de ficção, na maioria das vezes visando cumprir formalidades legais, superestimando as receitas e contraindo despesas irresponsavelmente. A LRF procurou reverter tal quadro exigindo em seu art. 12, por exemplo, que as previsões das receitas deverão observar as normas técnicas e legais, a variação do índice de preço, bem como outros fatores relevantes e devem ser acompanhados de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos e da projeção para os próximos dois anos, com a metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

Não se olvida que o cenário econômico tem efeito direto nos resultados fiscais e que durante o período de sua vigência a LRF constatou-se uma certa estabilidade na arrecadação fiscal dos municípios analisados, todavia, conforme dito anteriormente, dos dados analisados não é possível inferir que a LRF, por si só, foi a responsável por tal desempenho fiscal.

Com isso, conclui-se que a LRF estabeleceu regras mais rígidas para o gestor da coisa pública, diminuindo seu campo de arbitrariedade no que diz respeito às receitas e despesas públicas. Entretanto, não é possível comprovar a partir dos dados acima a efetividade dos mecanismos fiscais previstos na LRF, no que tange às receitas.

4.2. QUANTO À RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

Constitui a soma das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, de transferências correntes e de outras receitas correntes conforme salientado anteriormente, porém deduzidos da contribuição de servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e das receitas provenientes da compensação financeira, de acordo com o § 9º do art. 201 da CF. Ademais, devem ser realizadas também outras deduções da receita corrente de acordo com o preconizado na LRF.

Foram levantados dados relativos ao período de 1999 a 2017, ou seja, um ano antes da entrada em vigor da Lei de Responsabilidade Fiscal até o período mais recente possível quando da elaboração deste trabalho.

Para fins de tornar a comparação mais adequada, em bases iguais, e em virtude do expressivo lapso temporal entre os dados, os mesmos foram devidamente atualizados para dezembro de 2017, data esta referente ao período final dos dados utilizados, valendo-se do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA que é o índice oficial utilizado para o cálculo da inflação no Brasil pelo IBGE.

4.2.1. Municípios de Sergipe

A tabela 4 evidencia a média simples das Receitas Correntes Líquidas dos municípios que compõem o Estado de Sergipe. Mister ressaltar que em alguns dos exercícios financeiros analisados, nem todos os municípios disponibilizaram seus dados, razão pela qual não entraram no cálculo abaixo.

Tabela 04 - Dados consolidados da Receita Corrente Líquida dos municípios de Sergipe (1999-2017)

Valores atualizados para 12/2017	
ANO	RCL (R\$)
1999	19.361.868,05
2000	22.926.992,36
2001	24.795.364,00
2002	33.063.928,85
2003	31.511.574,82
2004	34.654.903,59
2005	38.844.982,88
2006	42.350.100,39
2007	45.489.841,95
2008	53.789.443,34
2009	51.950.110,30
2010	58.835.326,48
2011	61.695.511,43
2012	68.617.910,67
2013	67.915.107,70
2014	74.710.264,17
2015	69.076.692,84
2016	69.335.693,33
2017	66.038.329,71

Fonte: FINBRA e TCE/SE

De logo, verifica-se que o comportamento da Receita Corrente Líquida dos municípios foi bastante semelhante ao da Receita Corrente propriamente, não apresentando grandes variações.

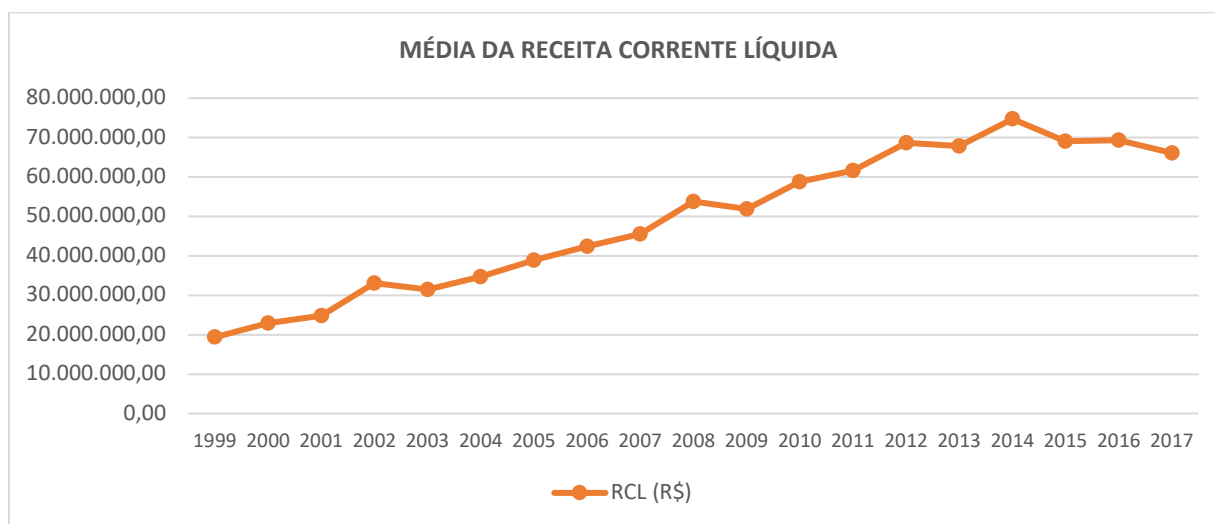
Assim como no caso da Receita Corrente, no primeiro ano de vigência da LRF, a RCL apresentou um significativa aumento de 18,4% em relação ao exercício de 1999. Levando em consideração que a inflação de 2000 calculado pelo IBGE foi de 5,97%, observa-se um aumento real na arrecadação de mais de 10%.

A média de crescimento da RCL nos três primeiros anos de vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal foi de expressivos 20%. Dos dezenove exercícios financeiros analisados, em oito deles o crescimento da RCL apresentou número na cada de dois dígitos, isto é, superiores a 10% a.a. E em apenas cinco destes exercícios houve decréscimo na RCL. A variação média anual da Receita Corrente Líquida dos municípios foi de 7,5%, percentual esse bem superior, por exemplo, ao valor médio anual do PIB brasileiro no mesmo período que foi de 2,48%¹⁹.

O crescimento total da RCL no período em comento foi de 241,1% em relação a 1999. Levando-se em consideração que o acumulado do PIB brasileiro no mesmo período foi de 45% e a inflação oficial acumulada foi de 211,35%, o crescimento real da RCL no período não foi tão positivo assim em virtude da alta taxa de inflação que acabou por corroer boa parte dos valores apresentados. Dispondo tais dados de maneira perspectiva no tempo, temos o seguinte gráfico:

¹⁹ <http://www.portalbrasil.net/ipca.htm>

FIGURA 03 – Evolução da Receita Corrente Líquida dos municípios do Estado de Sergipe



Fonte: FINBRA e TCE/SE

4.2.2. Aracaju

A seguir, foram aplicados os mesmos cálculos e métodos realizados no item anterior a fim de aferir o resultado da RCL do município de Aracaju, conforme Tabela 05:

Tabela 05 - Dados consolidados da Receita Corrente Líquida do município de Aracaju (1999-2017)

ANO / ITEM	REC. CORRENTE LÍQUIDA (R\$)
1999	261.809.038,50
2000	361.115.376,13
2001	395.718.571,95
2002	715.452.666,09
2003	749.693.858,93
2004	814.071.624,11
2005	867.823.527,51
2006	935.234.378,06
2007	1.002.585.404,65
2008	1.167.665.698,73
2009	1.159.724.086,57
2010	1.263.748.361,90
2011	1.408.753.281,61
2012	1.554.122.148,86
2013	1.532.910.916,70
2014	1.662.289.726,94
2015	1.601.771.192,63
2016	1.551.642.387,36
2017	1.527.602.099,37

Fonte: FINBRA e TCE/SE

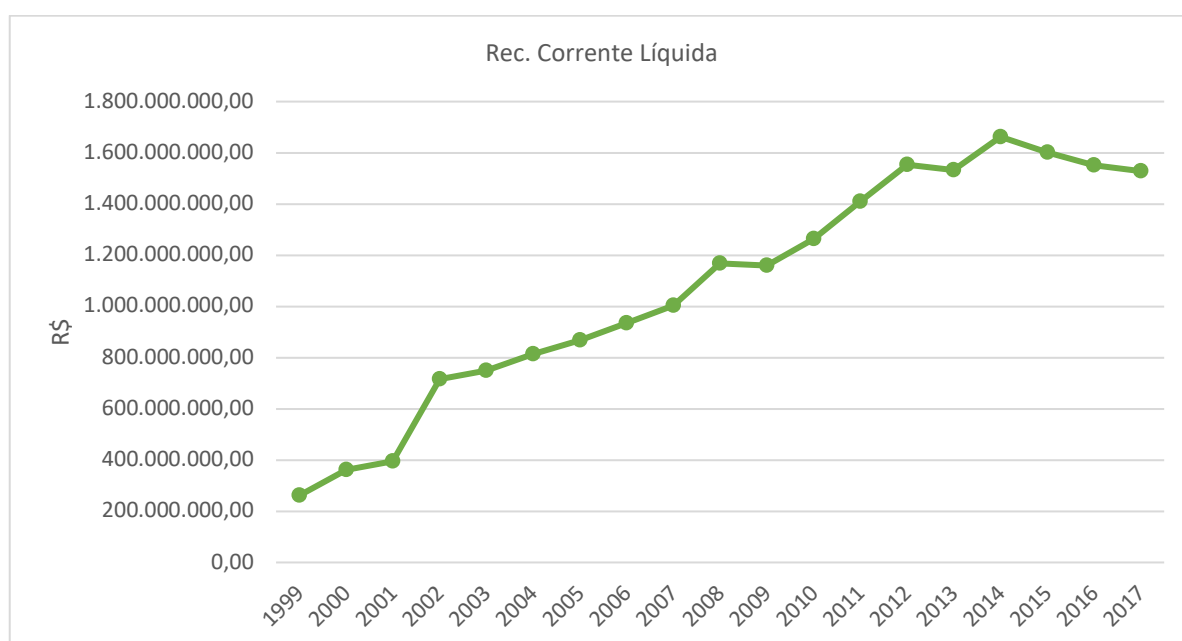
Percebe-se, assim como no caso dos municípios em geral do Estado, que o comportamento da Receita Corrente Líquida de Aracaju foi bastante semelhante ao da Receita Corrente propriamente, não apresentando grandes variações.

Assim como no caso da Receita Corrente, no primeiro ano de vigência da LRF, a RCL apresentou um significativo aumento de 37,9% em relação ao exercício de 1999. Levando em consideração que a inflação do ano de 2000, calculado pelo IBGE, foi de 5,97%, constata-se que houve um aumento real na arrecadação de mais de 30%.

A média de crescimento da RCL nos três primeiros anos de vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal foi de expressivos 42,77%. Dos dezenove exercícios financeiros analisados, em cinco deles o crescimento da RCL apresentou número na casa de dois dígitos, isto é, superiores a 10% a.a. E em cinco destes exercícios houve decréscimo na RCL. A variação média anual da Receita Corrente Líquida de Aracaju foi de 11,59%, percentual esse bem superior, por exemplo, ao valor médio anual do PIB brasileiro no mesmo período que foi de 2,48%.

O crescimento total da RCL no período em comento foi de 483,5% em relação a 1999. Levando-se em consideração que o acumulado do PIB brasileiro no mesmo período foi de 45% e a inflação oficial acumulada foi de 211,35%, o crescimento real da RCL no período foi bastante positivo, haja vista ter apresentado um crescimento real de mais de 200%.

FIGURA 04 – Evolução da Receita Corrente Líquida do município de Aracaju



Fonte: FINBRA e TCE/SE

4.3. QUANTO À DESPESA TOTAL COM PESSOAL

Visando ao controle do gasto público em todas as esferas de governo, a Lei de Responsabilidade Fiscal se concentrou em dois aspectos das finanças públicas: o endividamento e a despesa com pessoal. Estabelecer um limite para o primeiro força os administradores públicos, senão a eliminar o déficit corrente a cada ano, mas ao menos reduzi-lo. Por sua vez, ao limitar a despesa com pessoal seria atacar um dos principais itens de despesa pública e que traz graves repercussões em outro tema bastante em voga atualmente: a previdência social.

Uma grande inovação da LRF no que tange aos gastos com pessoal, é que diferentemente da sua lei precursora que não contemplava os gastos com pessoal do Legislativo e do Judiciário para fins de cômputo do limite, a LRF contempla não apenas os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, mas alberga também o Ministério Público e os Tribunais de Contas, com limites específicos.

4.3.1. Municípios de Sergipe

A seguir, serão evidenciados e analisados os dados relativos à despesa total com pessoal dos municípios de Sergipe e, posteriormente, de forma isolada o município de Aracaju.

TABELA 06 - Dados consolidados DTP dos municípios de Sergipe (1999-2017)

ANO	DESPESA TOTAL C/ PESSOAL (R\$)
1999	9.044.486,15
2000	9.696.378,70
2001	11.876.708,83
2002	15.077.914,84
2003	15.796.398,80
2004	16.831.549,22
2005	19.328.869,36
2006	21.684.497,01
2007	24.643.932,11
2008	27.385.544,73
2009	29.539.332,76
2010	32.424.161,59
2011	34.608.554,98
2012	39.221.693,76
2013	40.120.127,76
2014	42.706.828,65
2015	43.877.488,03
2016	41.052.505,46
2017	42.324.135,98

Fonte: FINBRA e TCE/SE

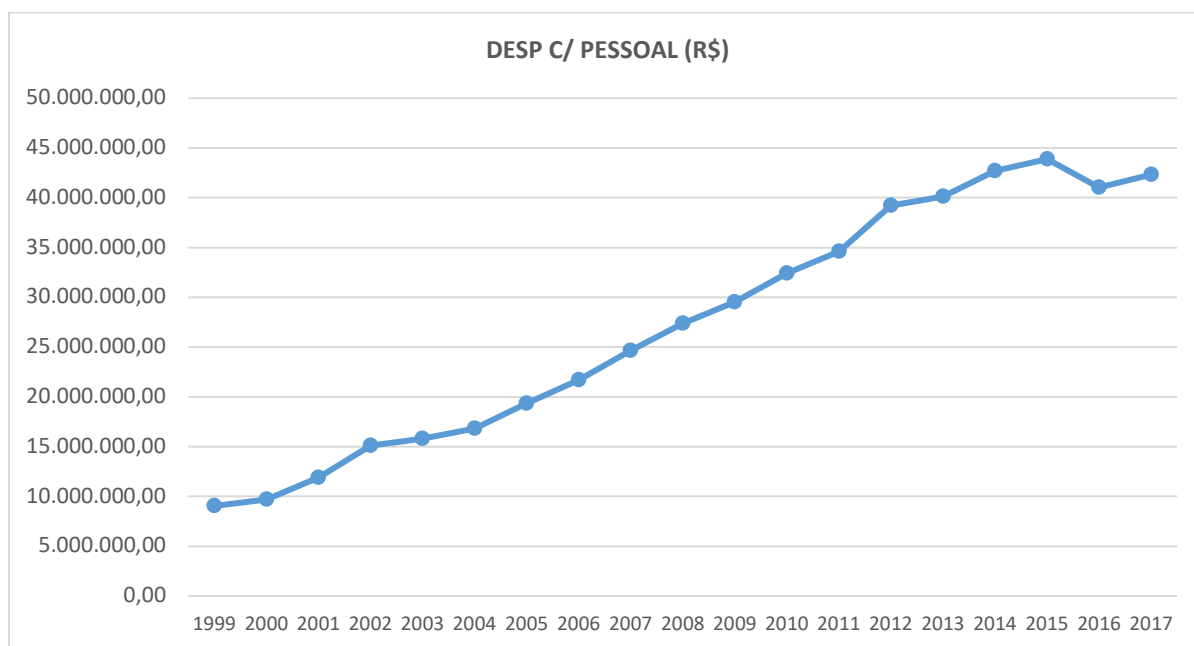
A tabela acima evidencia a evolução da média da Despesa Total com Pessoal realizada pelos municípios sergipanos durante o período de 1999 a 2017. Conforme demonstrado nos itens anteriores, enquanto a Receita Corrente Líquida apresentou um crescimento real de 241,1%, a Despesa Total com Pessoal apresentou um aumento real na ordem de 368% de 1999 a 2017.

Face a esse aumento significativo dos gastos com pessoal, vê-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal não se mostrou apta a conter o avanço no gasto com pessoal durante todo seu período de vigência, a despeito dos municípios terem se esforçado para manterem seus percentuais de gasto com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida dentro do percentual legalmente estabelecido.

De se destacar que o índice de inflação oficial do período (IPCA), foi de 211,35%. Dessa forma, o aumento com a Despesa de Pessoal foi mais que o dobro da inflação do período e 1,5 vezes mais que a Receita Corrente Líquida nesse mesmo período. Reforçando que, conforme salientado no início deste capítulo, os valores da Receita Corrente Líquida e da Despesa Total com Pessoal foram atualizados para 2017 seguindo o índice IPCA.

Dispondo tais dados de forma perspectiva no tempo, temos o seguinte gráfico:

FIGURA 05 – Evolução da DTP dos municípios do Estado de Sergipe



Fonte: FINBRA e TCE/SE

4.3.2. Aracaju

A partir dos dados fornecidos pela FINBRA e TCE/SE, temos os seguintes valores no que diz respeito à Despesa Total com Pessoal de Aracaju, conforme tabela 7:

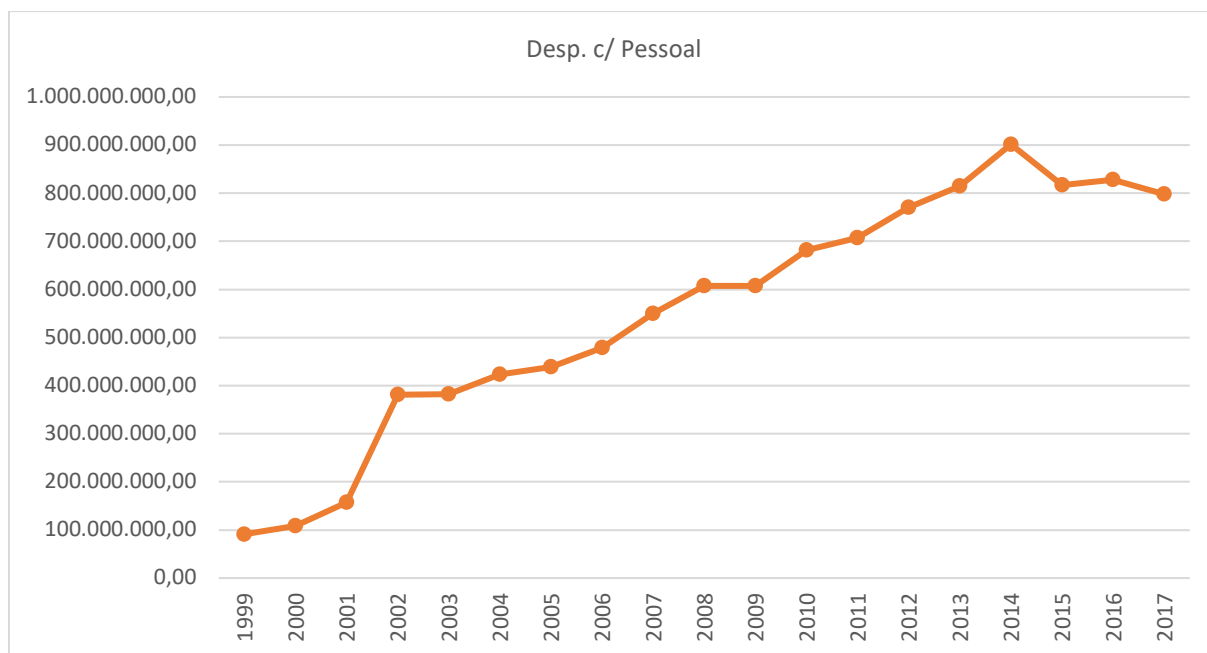
TABELA 07 - Dados consolidados Despesa Total com Pessoal do município de Aracaju (1999-2017)

ANO / ITEM	DESP. COM PESSOAL (R\$)
1999	91.088.724,71
2000	108.438.754,56
2001	157.439.277,50
2002	380.665.698,87
2003	381.799.561,82
2004	423.573.329,90
2005	438.689.391,73
2006	478.533.484,08
2007	549.691.481,95
2008	607.073.319,93
2009	607.014.457,32
2010	681.858.928,76
2011	707.195.582,98
2012	770.075.381,36
2013	814.212.486,90
2014	901.457.475,95
2015	816.672.151,60
2016	828.266.668,92
2017	798.422.660,89

Fonte: FINBRA e TCE/SE

A tabela 7 evidencia a evolução da média da Despesa Total com Pessoal realizada pelo município de Aracaju durante o período de 1999 a 2017. Conforme demonstrado nos itens anteriores, enquanto a Receita Corrente Líquida apresentou um crescimento real de 483,5%, a Despesa Total com Pessoal apresentou um aumento real na ordem de 776,5% de 1999 a 2017.

Dispondo de forma evolutiva, temos:

FIGURA 06 – Evolução da Despesa Total com Pessoal do município de Aracaju

Fonte: FINBRA e TCE/SE

De se destacar que o índice de inflação oficial do período (IPCA), foi de 211,35%. Dessa forma, o aumento com a Despesa de Pessoal foi mais de três vezes superior à inflação do período e 1,6 vezes mais que a Receita Corrente Líquida no mesmo período.

Face a esse aumento significativo dos gastos com pessoal, vê-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal não se mostrou apta a conter o avanço no gasto com pessoal, em termos de valores absolutos, durante todo seu período de vigência, a despeito dos municípios terem se esforçado para manterem seus percentuais de gasto com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida dentro do percentual legalmente estabelecido.

4.4. QUANTO AO LIMITE COM PESSOAL DEFINIDO NA LRF

Conforme estabelece a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 169, a despesa com pessoal ativo e inativo em cada um dos níveis de governo não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar, que será responsável por fixar tal prazo.

Antes do estabelecimento legal do referido limite, vigorava aquele previsto no art. 38 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88 de 65% das receitas correntes.

Conforme já salientado, foi a Lei de Responsabilidade Fiscal quem regulamentou tal matéria, e o fez de forma mais rigorosa que a norma constitucional transitória, haja vista que a LRF fixou o limite de 60% da Receita Corrente Líquida para os entes municipais com a despesa total com pessoal, dos quais 54% referem-se ao Poder Executivo e os outros 6% para o Poder Legislativo, já incluídos nestes limites os Tribunais de Contas. Conforme reza o art. 22 da LRF, tais limites devem ser apurados quadrimestralmente, salvo naqueles municípios com população inferior a 50.000 habitantes caso em que é facultada a verificação semestralmente.

As Cortes de Contas são responsáveis por emitir o alerta aos Chefes de Poderes quando o limite de gastos com pessoal ultrapassar 90% do permitido, ficando, ainda, responsável por verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão.

Lembrando que no cômputo de tal gasto, devem ser consideradas, dentre outros, quaisquer espécies remuneratórias a exemplo de vencimentos e vantagens, fixas e variáveis; subsídios; proventos de aposentadorias, reformas e pensões; adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza.

Deverá, ainda, ser levado em consideração durante os cálculos, os pagamentos feitos aos ocupantes de cargos eletivos; de cargos, funções ou empregos civis e militares e membros de Poder. Tais despesas deverão albergar também os gastos com inativos e pensionistas, bem como os contratos de terceirização de mão de obra que se referirem à substituição de servidores e empregados públicos.

Por fim, a despesa total com pessoal deverá ser apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze meses imediatamente anteriores, em observância ao regime contábil de competência. Dessa forma, utiliza-se a mesma técnica de cálculo empregada em relação à Receita Corrente Líquida.

4.4.1. Municípios de Sergipe

Importante destacar que, a despeito da entrada em vigor no ano 2000, os limites de despesa total com pessoal não foram aplicados em sua integralidade, havendo, dessa forma, um período de transição para fins de adequação do gestor às novas regras.

Em relação ao tema, reza o artigo art. 70 da LRF que os Poderes cuja despesa total com pessoal no exercício anterior ao de sua publicação estiverem acima dos limites estabelecidos deverão enquadrar-se no respectivo limite em até dois exercícios, eliminando o excesso, gradualmente, à razão de, pelo menos, 50% a.a.

Já o art. 71 ressalva que até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor da LRF, a despesa total com pessoal dos Poderes não ultrapassará a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até 10%, caso esta seja inferior ao limite definido.

A seguir, evidencia-se os dados consolidados das médias da Despesa Total com Pessoal dos municípios de Sergipe:

TABELA 08 - Dados consolidados do percentual da Despesa Total com Pessoal dos municípios do Estado Sergipe (1999-2017)

ANO	% DESP C/ PESSOAL
1999	46,7%
2000	42,3%
2001	47,9%
2002	45,6%
2003	50,1%
2004	48,6%
2005	49,8%
2006	51,2%
2007	54,2%
2008	50,9%
2009	56,9%
2010	55,1%
2011	56,1%
2012	57,2%
2013	59,1%
2014	57,2%
2015	63,5%
2016	59,2%
2017	64,1%

Fonte: FINBRA e TCE/SE

Verifica-se, quanto à média dos percentuais dos municípios sergipanos, bons resultados no que diz respeito aos gastos com pessoal à luz do que prescreve a LRF. Dos dezenove exercícios financeiros analisados, em apenas dois deles, 2015 e 2017, a despesa total com pessoal superior o limite legal máximo de 60% da RCL.

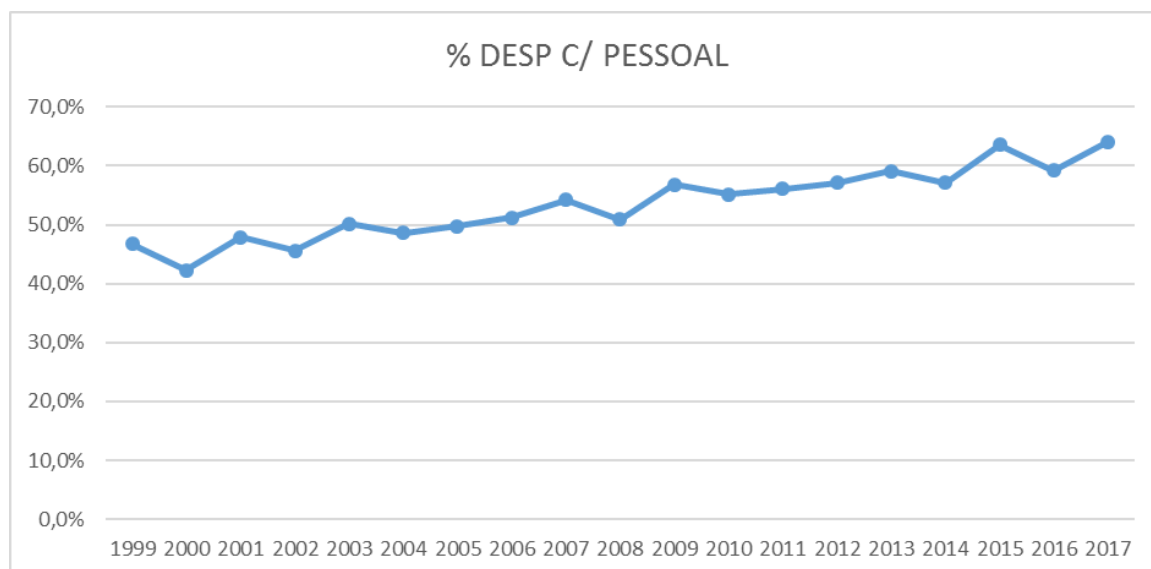
Todavia, em dez deles (2007, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017) o limite de alerta de 90% (correspondente a 54%) foi superado e em seis (2012, 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017) deles o limite prudencial de 95% (correspondente a 57%) foi ultrapassado. Desde 2012 a média ficou acima do limite prudencial de 95% e desde de 2009 a média tem ficado acima do limite de alerta de 90%.

Como no cálculo do percentual em apreço são levados em consideração duas variantes, Receita Corrente Líquida e Despesa Total com Pessoal, não se espera que os mesmos apresentem uma regularidade muito grande, haja vista que aspectos econômicos como o crescimento do país e inflação afetam a arrecadação dos entes federativos.

Já no toca à despesa, não é tão simples promover sua readequação tendo em vista que o constituinte optou por um modelo que concede garantias aos servidores públicos, a exemplo da estabilidade. Desse modo, caso os municípios extrapolem o limite legal e não promovam o devido reenquadramento, deverão reduzir em pelo menos vinte por cento as despesas, o que o farão em cargos em comissão e funções de confiança e/ou exonerar os servidores não estáveis.

Contudo, a própria Constituição Federal se encarregou de prever os casos em que o servidor público estável poderá perder o cargo, quais sejam, em virtude de sentença judicial transitada em julgado, mediante processo administrativo em que lhe seja assegurada ampla defesa e mediante procedimento de avaliação periódica de desempenho, na forma de lei complementar, assegurada ampla defesa.

A despeito de tais possibilidades, em momentos de dificuldade financeira e fiscal, a Lei acaba por restringir o espaço de manobra do gestor público para readequação aos limites legais com gasto de pessoal. Dispondo tais dados em gráfico, temos:

FIGURA 07 – Evolução do percentual da DTP dos municípios do Estado de Sergipe

Fonte: FINBRA e TCE/SE

4.4.2. Aracaju

Procedendo a mesma análise obtemos os seguintes resultados para Aracaju:

TABELA 09 - Dados consolidados do percentual da DTP de Aracaju (1999-2017)

ANO / ITEM	% DESP C/ PESSOAL
1999	34,8%
2000	30,0%
2001	39,8%
2002	53,2%
2003	50,9%
2004	52,0%
2005	50,6%
2006	51,2%
2007	54,8%
2008	52,0%
2009	52,3%
2010	54,0%
2011	50,2%
2012	49,6%
2013	53,1%
2014	54,2%
2015	51,0%
2016	53,4%
2017	52,3%

Fonte: FINBRA e TCE/SE

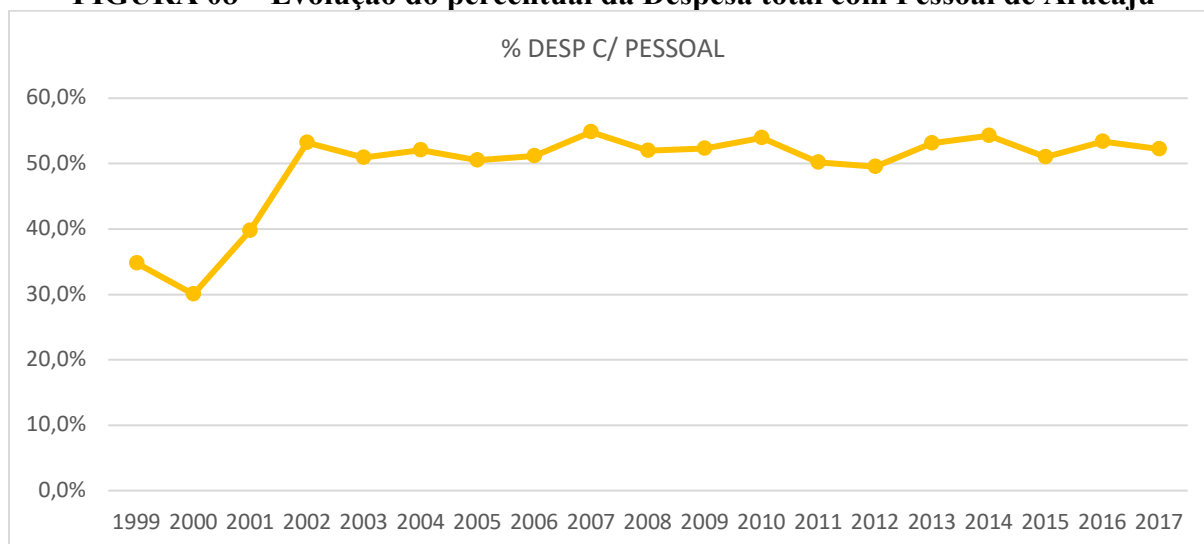
Verifica-se que, via de regra, Aracaju tem apresentado bons resultados no que diz respeito aos gastos com pessoal à luz do que prescreve a LRF. Dos dezenove exercícios financeiros analisados, nunca apresentou sua despesa total com pessoal superior ao limite legal máximo de 60% da RCL. Todavia, em dois (2007 e 2014) deles o limite de alerta de 90% (correspondente a 54%) foi superado e o limite prudencial de 95% (correspondente a 57%) em nenhum momento foi atingido. Infere-se a partir disso, que os percentuais estabelecidos foram razoáveis para a realidade do município.

Ademais, a média da despesa total com pessoal de Aracaju nos dezenove anos analisados foi de 49,4%, o que evidencia que seus gestores públicos têm conseguido controlar tais gastos mantendo-os em nível adequado, conforme determina a LRF.

Evidencia-se com esses dados que as normas prescritas na LRF apesar de rígidas e serem, de certa forma austeras, não se mostraram intangíveis ou tão difíceis de serem respeitadas. Bastou um esforço e disciplina dos gestores públicos, além de um senso de responsabilidade e importância de se manter as contas públicas em níveis sustentáveis.

Dispondo tais dados em gráfico, temos:

FIGURA 08 – Evolução do percentual da Despesa total com Pessoal de Aracaju



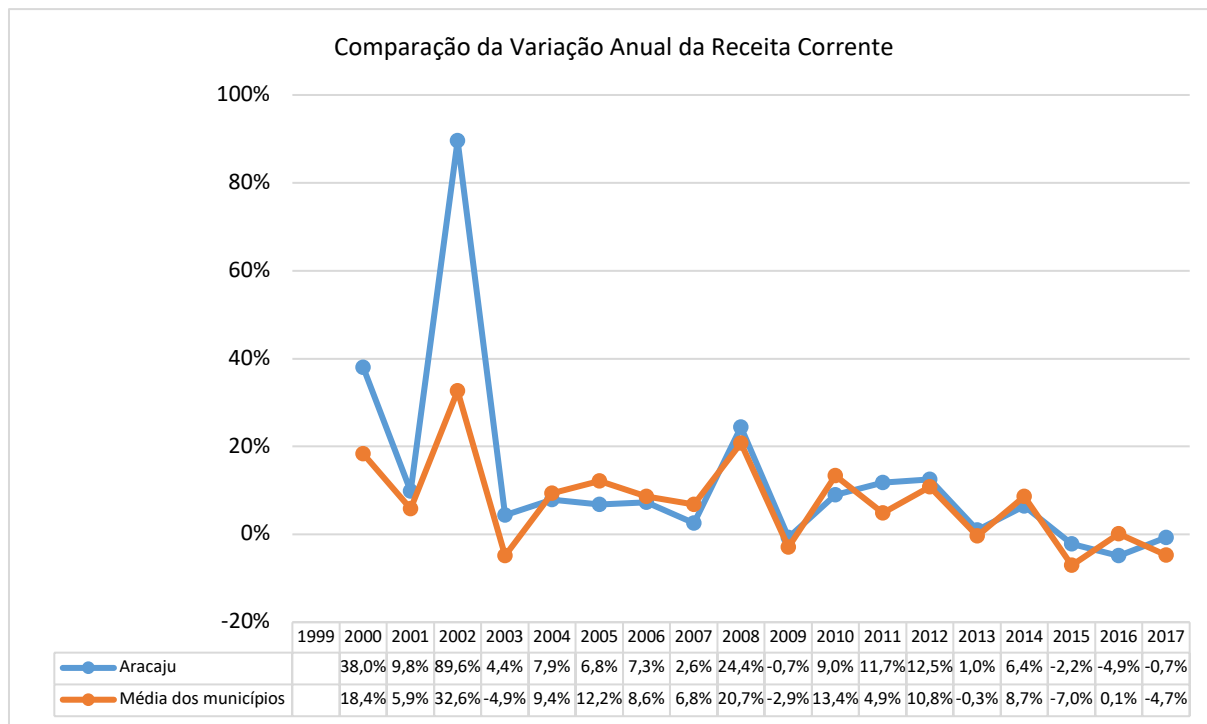
Fonte: FINBRA e TCE/SE

4.5. ANÁLISE COMPARATIVA DA VARIAÇÃO ANUAL

A seguir serão dispostos e analisados gráficos com dados comparativos ano a ano entre os resultados apresentados pelo município de Aracaju e a média dos municípios

sergipanos referentes aos quatro indicadores utilizados. Primeiramente, comparando o desempenho da Receita Corrente, temos o seguinte:

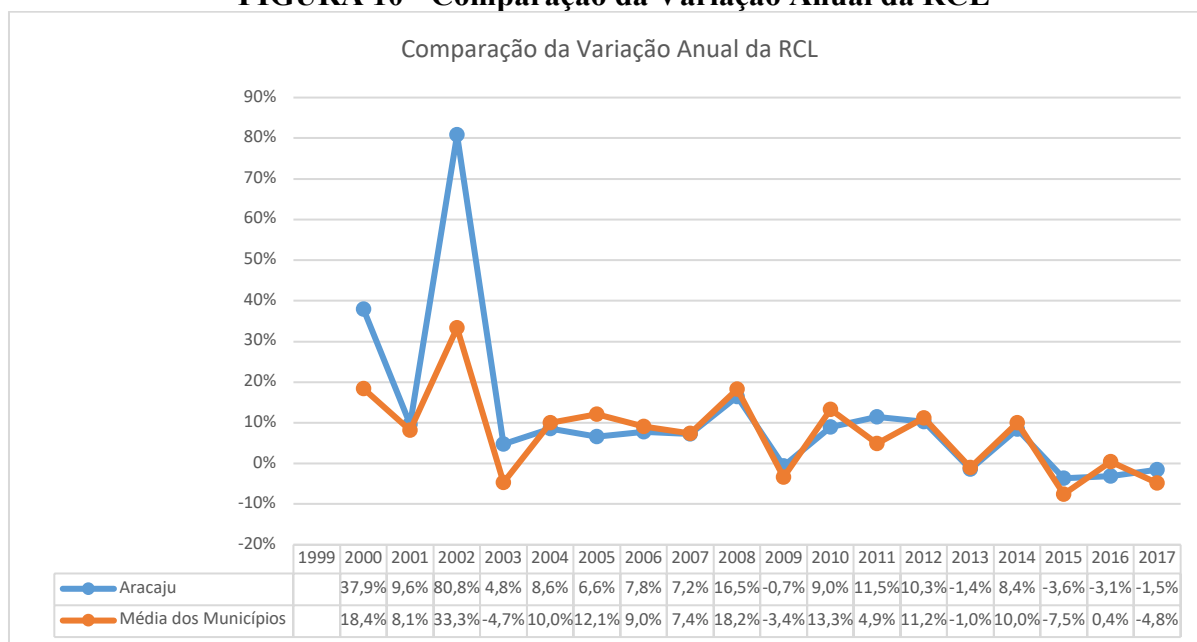
FIGURA 09 - Comparação da Variação Anual da Receita Corrente



Fonte: FINBRA e TCE/SE

Observa-se que o comportamento da Receita Corrente entre Aracaju e os municípios como um todo foi bastante semelhante, à exceção dos intervalos entre 1999 a 2000, 2000 a 2001 e 2001 a 2003.

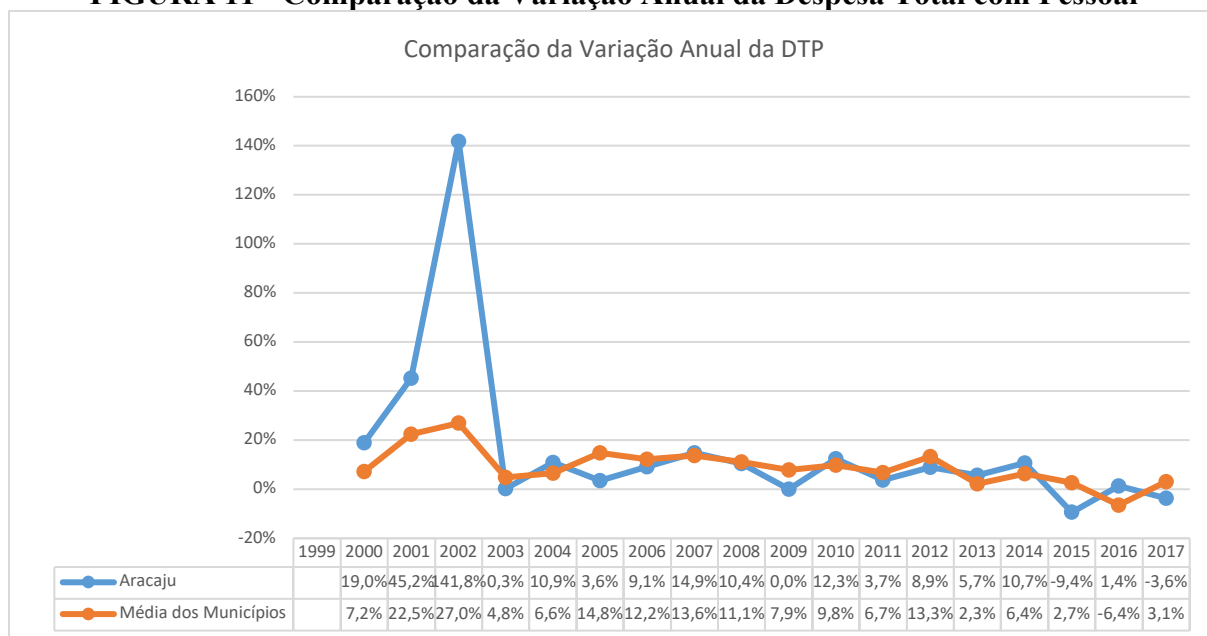
Já na comparação de desempenho entre Aracaju e a média dos municípios sergipanos, no que se refere à Receita Corrente Líquida, temos:

FIGURA 10 - Comparação da Variação Anual da RCL

Fonte: FINBRA e TCE/SE

O mesmo se pode afirmar quanto à variação da RCL, observa-se que o comportamento entre Aracaju e os municípios como um todo foi bastante semelhante, à exceção dos intervalos entre 1999 a 2000, 2000 a 2001 e 2001 a 2003.

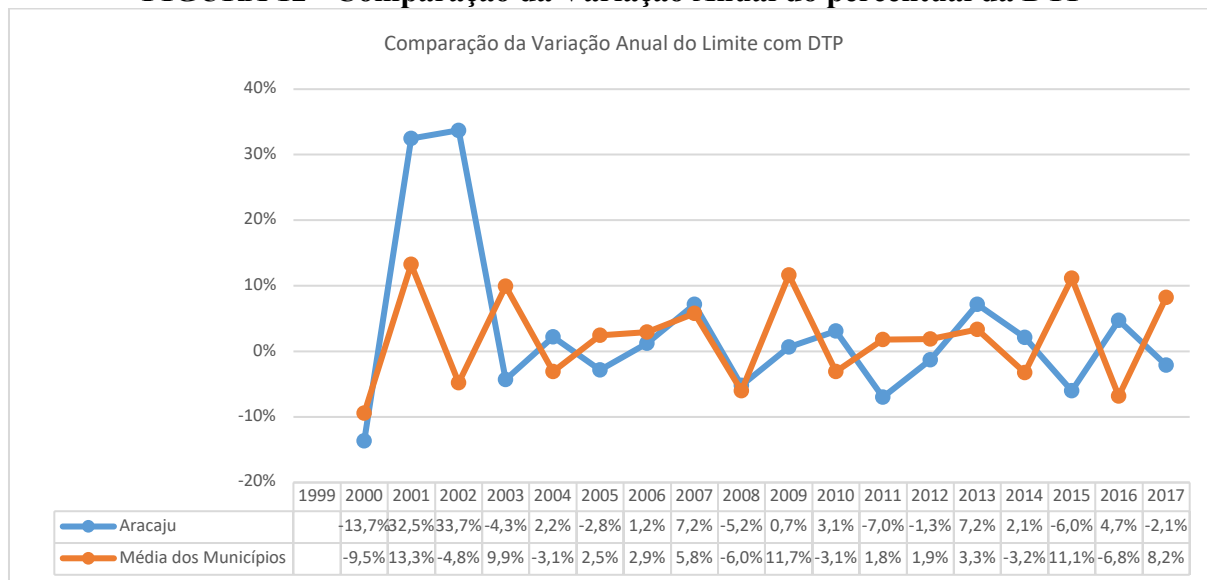
Por sua vez, quanto ao desempenho da Despesa Total com Pessoal, tem-se o seguinte gráfico:

FIGURA 11 - Comparação da Variação Anual da Despesa Total com Pessoal

Fonte: FINBRA e TCE/SE

Percebe-se que houve um certo padrão comportamental dos três itens analisados quando colocados lado-a-lado os dados referentes à Aracaju e os municípios do Estado de Sergipe. A exceção mais patente refere-se aos três primeiros exercícios financeiros analisados seguintes a 1999. Já com relação ao limite de gastos com pessoal obtemos o seguinte gráfico:

FIGURA 12 - Comparação da Variação Anual do percentual da DTP



Fonte: FINBRA e TCE/SE

Diferentemente dos itens anteriores, quanto à variação anual do percentual da DTP, não houve um padrão de comportamento ao longo do período analisado, possivelmente porque dois fatores influenciam concomitantemente o indicador: a RCL e a DTP.

Percebe-se dos gráficos acima, que, via de regra, houve um certo padrão comportamental dos itens analisados quando colocados lado-a-lado os dados referentes à Aracaju e os municípios do Estado de Sergipe, à exceção do último item. Tal constatação nos permite concluir que, além da contribuição da Lei de Responsabilidade Fiscal para promoção do equilíbrio e saneamento fiscal das contas públicas, outros fatores exógenos impactaram de forma semelhante os entes federativos analisados, a exemplo do crescimento econômico, valores recebidos do Estado a título de transferências legais e constitucionais.

Assim, conforme mostram os dados, o limite de 60% para o gasto com pessoal tem sido, via de regra, cumprido pelos municípios sergipanos. Constatou-se que, levando-se em consideração todo o município, ou seja, Poderes Executivo e Legislativo, não houve um excesso de gasto generalizado com pessoal no período. Assim, se, de fato, entende-se que há

necessidade de controlar os déficits fiscais excessivos nos municípios, o elemento despesa com pessoal não se mostrou adequada como fator prioritário nos municípios analisados.

Outro ponto importante a ser salientado é que com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal houve um aumento real dos gastos com pessoal dos municípios analisados. Apesar de soar, à primeira vista, contraditório com o fim almejado pelo legislador, tal situação ocorreu porque a Lei de Responsabilidade Fiscal exigiu um maior comprometimento dos gestores públicos no que diz respeito à efetiva implementação dos tributos e sua efetiva arrecadação, ampliando, dessa forma, as receitas destes entes federados. Como a Receita Corrente Líquida serve de base e é inversamente proporcional ao indicador da Despesa Total com Pessoal, seu incremento possibilita a expansão dessa modalidade de gasto sem que se extrapole os limites legais fixados em lei. Aliado a isso, o percentual de gastos com pessoal estabelecido se mostrou bastante generoso, concedendo uma razoável margem de expansão, inclusive, no caso de Aracaju. Esses dois fatores possibilitaram que houvesse um aumento real nos gastos com pessoal do município de Aracaju no período estudado.

Nesse contexto, a LRF acabou por vincular o indicador à receita, o legislador demandou o controle orçamentário, concedendo ao gestor público duas possibilidades em situações em que os limites sejam eventualmente ultrapassados: possibilidade de reduzir as despesas com pessoal ou a possibilidade de se elevar as receitas correntes. Por esta razão os gestores municipais devem identificar as reais necessidades de pessoal a fim de evitar desajustes e/ou irregularidades para com os regramentos da LRF, haja vista o indicador para averiguar o limite refere-se ao total de gastos com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida. Em período de crise fiscal/financeira, como a que o país vive desde 2015, a economia desacelera, dificultando o cumprimento das obrigações pactuadas, ocasionando um eventual efeito dominó perante os agentes econômicos envolvidos. O mesmo ocorre com Poder Público, em que é possível haver dificuldades no pagamento dos gastos com pessoal, fato esse que não é tão incomum.

4.6. QUANTO À DEPENDÊNCIA DE RECURSOS DE TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS

Conforme já salientado neste trabalho, a LRF tentou fazer com que os municípios instituíssem, de fato, todos os tributos cuja competência lhes foram outorgadas pela Carta

Magna de 1988, punindo, inclusive, aqueles que relutassem em fazê-lo. Contabilmente, as receitas tributárias são entendidas como receitas próprias, tendo em vista serem receitas originadas e arrecadadas pelo próprio município, podendo delas dispor dentro dos parâmetros legais.

Além destas, há aquelas provenientes de transferências dos demais entes federativos, quais sejam a união e o Estado-membro. Tais receitas classificam-se economicamente como Receitas Correntes e entram no cômputo da Receita Corrente Líquida, exceto quanto àqueles valores constitucional e legalmente vinculados.

Com a instituição de fontes de receitas próprias, aumentar-se-ia a arrecadação tributária do ente municipal, gerando neste maiores condições de proporcionar um serviço público de melhor qualidade. Assim, pode-se dizer que a LRF ao obrigar os municípios a instituírem e efetivamente cobrarem seus impostos, visava aumentar a força e a parcela das receitas próprias na receita total do município provocando, por outro lado, a diminuição da dependência em relação às transferências intergovernamentais, a exemplo do Fundo de Participação dos Municípios – FPM.

Especificamente em relação ao FPM, verificamos o seguinte comportamento ao longo do tempo no que diz respeito ao município de Aracaju:

Tabela 10 – FPM x Receitas Correntes (valores correntes em R\$)

ANO	REC. CORRENTE (A)	% A.A.	FPM (B)	% A.A.	% (B/A)
1999	145.343.738,00		31.971.926,00		22,0%
2000	200.554.516,00	38,0%	42.442.039,00	32,7%	21,2%
2001	220.157.994,00	9,8%	49.758.521,00	17,2%	22,6%
2002	295.822.277,47	34,4%	61.200.438,52	23,0%	20,7%
2003	354.386.888,77	19,8%	73.283.078,13	19,7%	20,7%
2004	407.703.889,00	15,0%	64.725.411,09	-11,7%	15,9%
2005	465.428.931,07	14,2%	83.281.312,05	28,7%	17,9%
2006	520.413.818,30	11,8%	80.046.892,98	-3,9%	15,4%
2007	553.169.795,50	6,3%	79.311.516,36	-0,9%	14,3%
2008	727.261.052,40	31,5%	152.884.103,80	92,8%	21,0%
2009	757.643.893,02	4,2%	129.267.819,24	-15,4%	17,1%
2010	867.608.875,93	14,5%	140.495.346,53	8,7%	16,2%
2011	1.033.704.382,83	19,1%	176.147.297,26	25,4%	17,0%
2012	1.225.779.821,71	18,6%	196.146.343,25	11,4%	16,0%
2013	1.314.791.701,72	7,3%	219.425.072,50	11,9%	16,7%
2014	1.487.885.462,28	13,2%	242.717.482,81	10,6%	16,3%
2015	1.587.151.222,16	6,7%	256.578.855,97	5,7%	16,2%
2016	1.641.448.596,02	3,4%	266.308.272,07	3,8%	16,2%
2017	1.685.919.157,09	2,7%	261.372.569,79	-1,9%	15,5%

Fonte: FINBRA

Primeiramente, percebemos que houve um aumento nominal de 717,5% no valor repassado pela União a Aracaju a título de FPM. O crescimento médio anual no valor nominal do FPM foi de 14,3%. O percentual médio da participação do FPM nas Receitas Correntes foi de 17,8%.

Todavia, a constatação mais importante é que houve uma redução gradual na participação do FPM na Receita Corrente do município. Não porque houve queda no valor repassado do FPM, mas sim em virtude do aumento ocorrido na Receita Corrente durante o período analisado. Com isso, diminui-se a dependência financeira de Aracaju pelos recursos do FPM, ganhando maior relevância e participação na composição orçamentária, os recursos próprios.

Entre as capitais brasileiras, à exceção de Brasília, Aracaju, em relação à média apurada no período de 2002 a 2017, ocupou a 11ª posição no que se refere ao grau de dependência do recebimento de FPM em relação ao total das Receitas Correntes. Considerando apenas as capitais do Nordeste, ocupa a 5ª colocação, ficando atrás de Maceió, João Pessoa, Teresina e São Luís.

Levando-se em consideração todas as transferências recebidas tanto da União como do Estado de Sergipe e não apenas o FPM, observamos o seguinte comportamento:

Tabela 11 – Total das Tansf. Intergorv. Recebidas x Rec. Orçamentária (valores correntes em R\$)

ANO	REC. ORÇ.	TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS			
		UNIÃO	ESTADO	TOTAL	%
1999	145.343.738,00	50.936.178,00	32.474.074,00	83.410.252,00	57,4%
2001	221.732.723,00	62.812.457,00	42.538.564,00	105.351.021,00	47,5%
2017	1.680.577.660,79	261.386.553,82	266.248.175,39	527.634.729,21	31,4%

Fonte: FINBRA e TCE/SE

No exercício financeiro imediatamente anterior à LRF, os recursos recebidos provenientes de transferências intergovernamentais da União e do Governo do Estado, a exemplo de FPM, FPE, participação no ICMS, IPVA, IPI-exportação, dentre outros legalmente previstos, perfizeram um total de 57,4% em relação à receita orçamentária total realizada.

Por sua vez, no ano de 2001, primeiro exercício em que a LRF foi aplicada integralmente, tal percentual reduziu para 47,5%.

Por fim, no exercício de 2017, a participação destas transferências na receita orçamentária total diminuiu ainda mais, caindo para 31,4%.

A despeito da influência de vários fatores nos resultados apurados acima, não se pode negar que a LRF contribuiu sobremaneira, ao reforçar a obrigação dos municípios a instituir e arrecadarem os impostos que lhe cabem, ainda que a contragosto de alguns gestores públicos que eventualmente poderiam temer pelo efeito eleitoral negativo face ao aumento da carga tributária municipal.

4.7. RESULTADOS DE OUTROS ESTUDOS REALIZADOS ACERCA DA LRF

Para fins de comparação entre os resultados aqui obtidos e outros estudos já realizados em várias regiões do país, citam-se, a seguir, algumas de suas conclusões buscando aferir se houve um alinhamento entre os resultados obtidos ou, ao contrário, se houve uma discrepância entre os mesmos.

Rafael Menezes (2005, p. 64)²⁰, estudando os “Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre os componentes da despesa dos municípios brasileiros, avaliando dados orçamentários e financeiros no período de 1997 a 2003”, chegou às seguintes conclusões:

A LRF cumpriu seu objetivo de controlar os gastos totais dos governos subnacionais. Os resultados obtidos para a equação 1, que tem como variável dependente a despesa orçamentária (DO), indicam que a queda das despesas totais em virtude da LRF foi expressiva, apresentando um coeficiente negativo de 25,34 reais por habitante. A Lei de Responsabilidade Fiscal parece, portanto, ter atingido seu objetivo de controlar os gastos totais dos GSN.

[...]

Desde o início da lei as despesas com pessoal aumentaram. O coeficiente da LRF obtido para a equação 3, que tem como variável dependente a despesa com pessoal, foi positivo e igual a 4,77 reais por habitante, ou seja, desde o início da lei, as despesas com pessoal aumentaram. Esse resultado já era esperado tendo em vista que essa categoria de despesas é fortemente vinculada e de difícil compressão. Seria errado interpretar esse resultado como um aumento em decorrência da LRF, o que ocorre é que as despesas com pessoal apresentam, em geral, tendência de crescimento devido ao aumento na necessidade de provisão de bens públicos decorrente do crescimento da população, ou em virtude de ganhos salariais reais.

É patente que uma das finalidades da LRF foi a de controlar o aumento das despesas com pessoal, em relação à receita corrente líquida. Pelo fato de serem esses gastos considerados

²⁰ MENEZES, Rafael Terra de. *Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre os componentes de despesa dos municípios brasileiros*. Brasília: Esaf, 2005.

permanentes e de difícil compressão é que têm sido objeto de submissão a limites e condições. Caso a lei fosse aplicada com rigor, possivelmente ocorreria a manutenção do montante absoluto das despesas de pessoal verificado nos anos de 1999 e 2000, em decorrência da obrigatoriedade de aplicação das normas de compensação do art. 17 às despesas com pessoal, como determina o parágrafo único do art. 21 da LRF.

Ocorre que a LRF nunca foi aplicada em todo o seu rigor aos atos que aumentam despesa com pessoal. No caso específico dos municípios, os limites fixados pela lei para os Poderes Executivo e Legislativo permitiram, conforme demonstrado nas análises, margem expressiva de crescimento. A idêntica conclusão chega o supracitado autor.

Aduz Menezes (2005):

A lei, aliada ao fato de que a receita apresentou crescimento real superior ao da despesa, fez o superávit crescer. As despesas correntes também diminuíram, mas em virtude do decréscimo do item outras despesas correntes, pois a despesa com pessoal na verdade aumentou. Esse aumento, no entanto não está relacionado à LRF, mas à dificuldade em se cortar gastos desse tipo. Por outro lado, a LRF parece ter causado a diminuição dos investimentos, que pode se dever: a) à restrição de gastos em anos eleitorais, quando são maiores os investimentos; b) ao “engessamento” de grande parte do orçamento municipal, comprometido com despesas vinculadas; ou c) à restrição ao endividamento. De qualquer forma, a qualidade do gasto público pode ter sido comprometida, uma vez que os investimentos são primordiais para superação das grandes dificuldades presentes nos municípios. [...] Portanto, a LRF cumpriu seu papel de regra de orçamento equilibrado, mas, para garantir uma melhor composição dos gastos, é necessário que haja maior transparência acerca do destino das receitas, além de disposições legais no processo orçamentário que regulem a composição das despesas. (MENEZES, 2005, p. 64)

E conclui que no período posterior à LRF a receita aumentou, as despesas totais diminuíram, as despesas com pessoal, aumentaram, e as demais despesas correntes, reduziram-se, bem como as despesas com infraestrutura e investimentos.

O estudo de Menezes (2005) mostra a ocorrência de resultados contrários a discursos de enaltecimento da LRF no sentido de que ela propiciaria a melhoria do gasto público, com aumentos de gastos sociais e de investimentos. Em termos de receita, não se poderia atribuir o aumento da receita municipal à LRF imediatamente, sem antes investigar o comportamento das transferências constitucionais e legais repassadas aos municípios pelos estados e pela União, já que essas transferências constituem a maior parte das receitas municipais.

Ana Carolina Giuberti e Fabiana Fontes Rocha (2005) estudaram a média geral da despesa com pessoal dos municípios em relação à receita bruta que em 1999 era inferior a 45%,

já o limite total foi fixado em 60%. Para esses entes, desde a aprovação da LRF, esperava-se que as novas regras produziram pouco ou nenhum impacto em termos de despesa com pessoal, exceto nos poucos casos em que a relação despesa com pessoal e receita corrente líquida estava próxima ou acima do limite. Eis o resultado da análise:

Assim, conforme mostram os dados, o limite de 60% para o gasto com pessoal não afeta a média dos municípios (ou, para usar uma expressão da literatura internacional, “it’s not binding”). Se há a necessidade de controlar os déficits excessivos dos municípios, o que não parece ser o caso nos últimos anos, a escolha do item despesa com pessoal como prioritária pode não ser adequada como o foi para os Estados. De fato, a correspondência entre os municípios que ultrapassaram o limite de gasto com pessoal e os municípios que apresentaram déficit corrente é baixa. Ou seja, não há um excesso de gasto generalizado com pessoal, nem uma forte relação entre este e a geração de déficits fiscais correntes. Entretanto, dado os resultados apresentados na tabela 4, que mostram uma queda na quantidade de municípios com gasto com pessoal acima do permitido pela Lei, queda está mais acentuada após o ano de 2000, é possível inferir que ainda que a maioria dos municípios brasileiros não apresentasse uma situação de gasto que necessitasse ser contida por meio de uma regra, aqueles que a apresentaram se beneficiaram com a sua promulgação. (GIUBERTI e ROCHA, 2004, p.83)

A conclusão evidencia qual teria sido o principal fator responsável pela melhoria das contas municipais no período analisado: o crescimento da receita, derivado principalmente do crescimento do PIB e do aumento da carga tributária. Alguns desses fatores os quais também comprovamos neste estudo. Todavia, ao contrário do que verificaram as autoras, nesta análise as despesas sofreram evolução superior à das receitas, conforme já mencionado.

Giuberti e Rocha (2005, p. 83) calcularam que “as transferências de recursos da União para os municípios representaram no período (1997-2003) em média 55% de sua receita corrente, enquanto as transferências dos Estados representaram em média 30%”.

Não se deve perder de vista que, para os municípios de população inferior a 50.000 habitantes, só se tornou obrigatória a fixação de metas fiscais, na LDO, a partir de 2005 (art. 63, II), assim a análise acerca do desempenho fiscal, superávits, deve levar em consideração tal circunstância. Assim, de fato, apenas desde o orçamento de 2006 passaram a ser aplicadas *in totum* a esses municípios as regras da LRF mais voltadas ao equilíbrio orçamentário.

Quanto ao equilíbrio orçamentário, Giuberti e Rocha (2005) ressaltam que o conjunto de variáveis políticas-institucionais vigentes no país permitiria concluir que os municípios brasileiros possuem uma forte tendência à geração de déficits fiscais, pois são dependentes das transferências intergovernamentais. Por essa razão, o controle da geração de déficits fiscais dos

municípios deveria sofrer uma reformulação do sistema de transferências de receitas e da repartição de encargos e de competências tributárias. Contudo, essas reformas não foram objeto da LRF.

Ainda sobre o equilíbrio fiscal, o estudo de Giuberti e Rocha (2005, p.17) conclui:

Em relação ao déficit corrente dos municípios, pode-se observar pela tabela abaixo que o percentual de municípios deficitários se reduz a cada ano, o que indica uma melhora na situação financeira dos municípios como um todo. Do mesmo modo, esse número de municípios decresce à medida que se passa do grupo de municípios pequenos para o grupo de municípios de maior porte. Deve-se ressaltar a queda mais acentuada após o ano de 2000, o que pode indicar um possível efeito da LRF. Os dados divulgados pelo Tesouro Nacional corroboram os resultados acima. Em 1998, os Municípios brasileiros acumularam um resultado primário deficitário de R\$639 milhões. Nos anos seguintes, os resultados primários apresentaram contínua melhora até o acúmulo de um superávit de R\$3,374 bilhões em 2001 e R\$1,758 bilhões em 2002. Contudo, em 2003, o conjunto dos municípios volta a apresentar um déficit primário de R\$645 milhões.

Importante salientar que no período posterior à LRF, observou-se, nos primeiros exercícios, melhores resultados fiscais, mas, posteriormente, deteriorações dos resultados.

Por sua vez, Nakaguma e Bender (2006, p.18) realizaram análise e ponderaram que as variações podem estar associadas a outras mudanças legislativas:

A LRF, por sua vez, implicou em um aumento nas despesas com saúde e saneamento e, por outro lado, diminuiu as despesas com assistência e previdência. Entretanto, deve-se ressaltar que as estimativas, neste ponto, devam ser bastante imprecisas, dada a grande quantidade de mudanças legislativas ocorridas durante o período, referentes, em particular, ao regime de funcionalismo público e ao sistema de previdência social. No tocante ao sistema de saúde, houve, em setembro de 2000, a aprovação da Emenda Constitucional nº 29, cujo objetivo principal foi o de assegurar recursos mínimos para financiar os serviços públicos de saúde.

De qualquer forma, a LRF contribuiu para reduzir os dispêndios com assistência e previdência ao impor limites para os gastos com pessoal, que incluem as despesas com inativos e pensionistas. A LRF, por outro lado, estabeleceu normas para a gestão fiscal eficaz e transparente, limitando também o uso discricionário dos recursos públicos, fato que, possivelmente, deve ter se refletido na melhoria da qualidade do dispêndio público.

A avaliação de que possível melhoria da qualidade do gasto público possa ser associada à LRF em razão de ter havido limitação do uso dos recursos públicos, merece aprofundamento, haja vista a norma não entrar nesse mérito. No mesmo trabalho, Nakaguma e Bender (2006, p.19) concluem pela cautela na avaliação dos impactos da Lei como fator de

influência nos resultados obtidos e suas observações devem ser consideradas na análise de estudos sobre os impactos da LRF:

Deve-se ressaltar, porém, que as estimativas referentes à variável LRF devem ser interpretadas com muita cautela. A limitação é inerente à própria natureza do objeto deste estudo. A vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal se estende por todo o território nacional, o que implica a inexistência de um grupo de controle. Diante disso, a alternativa mais imediatamente encontrada foi a de construir uma variável *dummy* que captasse todas variações institucionais ocorridas no período 2000-2002, dentre as quais a Lei de Responsabilidade Fiscal fosse responsável por uma parcela apenas. Assim, não é possível isolar com precisão o efeito da lei sobre a performance fiscal observada. O que se espera, porém, como um objetivo mais modesto, é que com os controles efetuados se possa captar o sinal correto do efeito induzido pela nova lei.

Com isso, percebe-se que houve certa convergência nos resultados obtidos nas pesquisas de Rafael Menezes (2005), Ana Carolina Giuberti e Fabiana Fontes Rocha (2005), Nakaguma e Bender (2006) e este estudo, no sentido da LRF ter cumprido seu papel em manter os gastos com pessoal dentro do limite proposto, a despeito da ineficácia em conter seu aumento real. Neste aspecto, este estudo não apresenta nenhuma novidade em relação aos demais citados.

4.8. OPORTUNIDADES DE MELHORIA

A Lei de Responsabilidade Fiscal possui caráter de norma geral. Nesse sentido, se aplica indistintamente a todos os entes federativos, o que revela vantagens e desvantagens. Ao mesmo tempo em que estabelece normas de conduta e regras que promovem maior controle e fiscalização das finanças pública de maneira abrangente, o faz de forma abstrata, desconsiderando as especificidades de cada nível administrativo e suas realidades socioeconômicas.

De acordo com o parâmetro em questão, despesa com pessoal, vê-se que o mesmo limite, 60% é aplicado a todo e qualquer administrador. Contudo, sobretudo a âmbito municipal, há particularidades que permeiam as necessidades da gestão que nem sempre refletem uma exigência de recursos humanos. Porém, a criação da possibilidade legal de destinação de um percentual elevado com pessoal, cria margem para sua aplicação máxima em detrimento de outras áreas ainda que despicienda.

Diante de tendências nepotistas na administração, coibidas por lei, e de casos excessos no funcionalismo público, minimamente mitigados por concursos de provimento de cargos, cria-se uma possibilidade perigosa que pode contribuir para o desequilíbrio da gestão das finanças e alocação dos recursos nas áreas onde há carência real.

Como medida mais razoável, poderiam ser repensados os critérios legais que levassem em consideração a realidade econômico-financeira e social de cada região em substituição ao estabelecimento de percentuais padronizados para todos os entes da mesma esfera.

Ademais, seria plausível o efetivo cumprimento de um dos pontos previstos na LRF, qual seja a criação do Conselho de Gestão Fiscal, conforme previsto em seu art. 67. O órgão teria caráter federativo e, dentre outras coisas, objetivo de harmonizar e coordenar os entes da Federação, disseminar práticas que resultassem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal, adotar normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social, além de divulgar análises, estudos e diagnósticos.

Em paralelo, há que se abordar outra situação que interfere na efetivação da Lei de Responsabilidade Fiscal por meio das barreiras encontradas para a fiscalização das finanças de que trata. Para fins de elaboração do presente trabalho, foi necessária realização de coleta de dados em vários portais, conforme informado no seu transcorrer. Além disso, em algumas situações, acessou-se o portal da Prefeitura Municipal de Aracaju para confirmação de alguma informação, quando necessário. Nesse ínterim, constataram-se algumas deficiências que dificultam à sociedade o acesso e análise dos mesmos, comprometendo a transparência que deve ser dada aos dados governamentais.

Primeiramente, percebe-se que, apesar de presentes no Portal da Transparência da Prefeitura²¹ os Relatórios de Gestão Fiscal que evidenciam os valores da Receita Corrente Líquida dos últimos 12 meses, o gasto total com pessoal, bem como avaliação acerca do cumprimento ou não do limite legal com a despesa total com pessoal, os mesmos cingem-se ao período de 2012 a 2018. Os relatórios referentes aos períodos anteriores a estes não estão, de

²¹ <http://transparencia.aracaju.se.gov.br/#close>

fato, disponíveis. O mesmo ocorre em relação aos Relatórios de Execução Orçamentária Resumido.

No tocante às informações de folha de pagamento, constata-se que apenas há disponibilização dos exercícios financeiros de 2018 e 2019.

Por sua vez, o portal não apresenta informações acerca da estrutura dos cargos públicos, informando o número de cargos efetivos e comissionados, preenchidos e vagos, nem tampouco divulga quadro remuneratório dos cargos efetivos, comissionados e eletivos, composto por todos os vencimentos básicos e/ou subsídios.

A ausência de disponibilidade dos referidos dados, além de inobservar os preceitos de transparência previstos na CF/88, LRF e Lei de Acesso à Informação, acaba por prejudicar, quando não inviabilizar, uma análise qualitativa dos gastos referentes a pessoal da Prefeitura Municipal de Aracaju, razão pela qual tal perspectiva não fora abordada no presente estudo.

Desse modo, para além da criação de mecanismos legais de fiscalização e controle, é preciso que estes estejam viabilizados por meios acessíveis à população, destinatária direta das informações e titular de todo e qualquer poder instituído em um Estado Democrático de Direito. Não basta a teoria ideal e distante, a Lei de Responsabilidade Fiscal deve se fazer prática e sensível às diferentes realidades e atenta aos desafios para sua efetivação, renovando-se constantemente na busca pela cultura da transparência e da moralidade administrativa.

5. CONCLUSÃO

O presente trabalho buscou avaliar os possíveis impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal nas finanças públicas no município de Aracaju. O objetivo foi analisar a evolução das proporções entre receitas e gastos à luz dos limites preconizados pela lei, com enfoque na despesa com pessoal, realizando a verificação em dois momentos distintos: antes e após da aprovação e entrada em vigor da LRF.

Tal estudo se revela como de suma importância já que evidencia o comportamento e a gestão das Contas Públicas dos Municípios, sendo estes os entes responsáveis pela implementação de grande parte dos serviços públicos que a Administração Pública brasileira está obrigada a prestar. Assim, o cumprimento legal dos limites fixados possibilita um equilíbrio fiscal partindo da menor para a maior esfera e um desenvolvimento sustentável e harmônico das contas públicas.

Dessa forma, a análise da efetividade da LRF serve à reflexão sobre a realidade do cenário da Prefeitura Municipal, além de identificar o real impacto da LRF nos diversos contextos econômicos do período avaliado.

Como contribuição, este estudo se propôs a analisar o comportamento dos indicadores discriminados, além de alguns fatores que teriam o potencial de influenciar seus comportamentos, relativo aos 19 exercícios financeiros no município de Aracaju e demais municípios que compõem o Estado Sergipe. Em se tratando do cumprimento dos limites de gastos com pessoal, este estudo possui também o condão de contribuir para a teoria de finanças públicas ao analisar o comportamento do indicador de despesas com pessoal, receita corrente e receita corrente líquida. Ademais, busca-se contribuir, ainda, no fornecimento de insumos e informações para os municípios objeto do estudo.

É possível que, com a promulgação e início de vigência no ano de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal tenha contribuído no incremento da arrecadação dos Municípios, conforme evidenciaram as tabelas e gráficos apontando a significativa evolução das Receitas Correntes. Todavia, apenas com a análise dos dados fiscais levantados não é possível afirmar, peremptoriamente, que tenha sido o fator determinante para tanto e que, ausente, o desempenho fiscal teria sido diverso.

Ao longo deste trabalho, verificou-se que a LRF definiu um limite além dos valores médios praticados pelos municípios à época da sua entrada em vigor, incorporando o limite da Lei Camata para o limite de gasto de pessoal. Ocorre que seu projeto de lei data de 1995 valendo-se de parâmetros na definição dos seus limites que talvez não sejam mais adequados frente à mudança de cenário econômico e fiscal.

A partir da análise descritiva realizada, observa-se que o crescimento da receita corrente, no período verificado, de Aracaju foi inferior, percentualmente, ao da despesa total com pessoal, a despeito de em termos absolutos a receita corrente ter crescido mais que a despesa com pessoal, indicando uma degradação nas finanças públicas municipais.

Também é possível constatar um aumento das despesas com pessoal, que compõe a maior parte dos gastos correntes, em relação à despesa total, comprometendo uma maior parte do orçamento com esse tipo de gasto. Em 1999, a despesa com pessoal era responsável por 33,9% do total da despesa orçamentária do município de Aracaju. Já em 2017 esse percentual subiu para 69,09%.

Assim, apesar de, na maior parte do período, ter permanecido dentro dos limites estabelecidos pela LRF, dezessete dos dezenove exercícios financeiros analisados, um efeito colateral, talvez, não previsto e desejado pelo legislador foi o de acabar provocando um aumento no valor absoluto dos gastos com pessoal.

Constatou-se, através da análise dos dados levantados, que o valor médio da despesa total com pessoal durante o período analisado, tanto para o município de Aracaju como também dos demais municípios, ficou bem aquém do teto legal estabelecido pela LRF de 60% da Receita Corrente Líquida, servindo de indicio para inferir que o valor do teto legal estabelecido foi muito distante do gasto real dos municípios, tanto no momento da aprovação da Lei, como também durante o período posterior. Ademais, ainda relativa a essa constatação, observamos uma concentração dos gastos de pessoal logo abaixo do limite imposto, o que reforça a hipótese de que houve um estímulo ao aumento de tais gastos. Dessa forma, um dos objetivos da LRF, qual seja, o de controlar os gastos com pessoas, não foi totalmente atingido, tendo em vista a observância de elevação gradual, porém substancial, das despesas totais com pessoal no período e municípios analisados.

A LRF acabou por possibilitar e incentivar inconscientemente um aumento no gasto com pessoal, como também pode ter sido um dos fatores responsáveis pelas alterações no perfil da despesa orçamentária, tendo em vista que os níveis de gasto com pessoal eram bastante

aquém do limite legal estabelecido e que nos períodos iniciais analisados a despesa com investimento ocupava uma fatia significativa maior, enquanto a despesa com pessoal era responsável por uma fatia bem inferior aos níveis que se observa atualmente. Não por outra razão se constata facilmente a dificuldade enfrentada por todo país no que diz respeito à disponibilidade verbas direcionadas aos investimentos em infraestrutura pública.

Contudo, no que tange às receitas, a despeito de ter observado um incremento importante durante o período analisado, entende-se não ser possível concluir que a Lei de Responsabilidade Fiscal foi o único ou o principal fator responsável, tendo em vista que outras circunstâncias podem influir decisivamente no desempenho fiscal de um município, a exemplo do cenário econômico, de valores recebidos a título de transferências financeiras de outros entes, sendo necessária uma análise mais pormenorizada da questão, o que fugiria do escopo do presente trabalho.

Por fim, impõe ressaltar que a LRF intentou uma mudança cultural orçamentária, haja vista que, historicamente, o orçamento público brasileiro sempre foi tratado como peça meramente formal e de ficção, não ensejando maiores sanções no caso de seu descumprimento. Ao exigir que a previsão das receitas fosse realizada de forma mais fidedigna possível mediante a comprovação e evidenciação dos cálculos e métodos utilizados, além de dificultar a criação de despesas de caráter continuado, a exemplo das despesas com pessoal, dentre outras medidas, acabou por cobrar dos gestores públicos um maior comprometimento com o que fora planejado na previsão orçamentária.

Neste sentido, pode-se afirmar que a LRF tem colaborado com a implantação da cultura da accountability na gestão das Contas Públicas no Brasil em contraposição à cultura tradicional do patrimonialismo, aquela em que o agente político confunde seu patrimônio com o do Município.

Do exposto, conclui-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe contribuições positivas e pode-se afirmar que foi efetiva do ponto de vista da manutenção da DTP dentro dos percentuais estabelecidos, conforme salientado alhures.

Mas, como toda lei, não se reveste de perfeição, sendo, por isso mesmo, passível de aperfeiçoamentos. O alto percentual estabelecido como limite para gastos com pessoal um tanto quanto dissociado da realidade dos municípios aqui estudados, possibilitou a ocorrência de um efeito colateral, qual seja, a de deixar espaço para que o gestor público aumentasse os gastos com pessoal, em termos absolutos, de maneira expressiva, comprometendo, dessa forma, os

recursos públicos a serem destinados a outros fins, a exemplo de investimentos em infraestrutura.

Por fim, é importante ressaltar que esta pesquisa apresenta algumas limitações, sendo destaque o fator tempo, a utilização de dados somente em nível municipal, além da ausência de informações fiscais de alguns municípios em determinados exercícios financeiros e da impossibilidade de aferição do ano de 2018. Assim, outros estudos poderão replicar a presente análise em municípios diversos por meio de uma abordagem comparativa, bem como complementá-lo através do uso de variantes de cunho qualitativo permitindo assim verificar se o limite de gasto de pessoal proposto pela LRF é, de fato, suficiente para uma prestação de serviços adequada nos vários entes públicos.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F.; LOUREIRO, M. **Finanças públicas, democracia e accountability**. FGV-EAESP/GVPESQUISA. Relatório de pesquisa nº 31 /2004. 213 f. 2014.

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M. B.; FEIJÓ, P. H. **Gestão de finanças públicas: fundamentos e práticas de planejamento, orçamento e administração financeira com responsabilidade fiscal**. 2ª ed. Brasília: Gestão Pública, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Senado Federal, 1988. <Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 29 de maio de 2018.

_____. **Lei Complementar nº 96, de 31 de maio de 1999**. Disciplina os limites das despesas com pessoal, na forma do artigo 169 da Constituição. <Disponível: www.senado.gov.br>. Acesso em 4 junho 2018.

_____. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, maio, 2000. <Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 25 de maio de 2018.

_____. **Resolução nº 40 do Senado Federal, de 2001**. Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal. <Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/legislacao/DetalhaSigen.action?id=562458>>. Acesso em: 25 de abril de 2018.

_____. **Resolução nº 43 do Senado Federal, de 2001**. Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal. <Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/legislacao/DetalhaSigen.action?id=582604>>. Acesso em: 27 de abril de 2018.

CROZATTI, J.; ORDONEZ, A. R. N. **Endividamento dos Municípios Brasileiros de 1999 a 2012: Uma análise por região geográfica e por faixa de população**. Revista Gestão & políticas Públicas vol. 5(2): 196-226, 2015.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A.C. D. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**. 5 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2016.

GIUBERTI, A.C. **Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos sobre o gasto com pessoal dos municípios brasileiros**. Brasília: ESAF, 2005. 46 folhas. Monografia premiada em 2º lugar no X Prêmio Tesouro Nacional – 2006, Lei de Responsabilidade Fiscal, Brasília, dez. 2005.

LONDERO, D.; MARCHIORI, D. L.; VELOSO, G. O. **A lei de responsabilidade fiscal e seu impacto sobre a ordem fiscal nos municípios do Rio Grande do Sul**. In: ENCONTRO DE ECONOMIA GAÚCHA, 3., 2006, Porto Alegre. Anais... Porto Alegre: PUCRS, 2006. p. 1-17.

MENEZES, R. T. **Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre as categorias e funções de despesas dos municípios brasileiros (1998 – 2004)**. 2006. 128 f. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2006.

_____, R. T.; JUNIOR, R. T. **O impacto da Lei de Responsabilidade fiscal sobre as despesas municipais para os municípios do Sudeste**, ENANPAD, 2005, 16 f.

MORAES, T. C. de; ARAUJO, W. J. de. **A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): balanço preliminar e impactos sobre governos municipais**. ENANPAD, 2003, 16 f.

NATALINO, Alan Frederico Botelho *Magister Scientiae*; Universidade Federal de Viçosa, fevereiro de 2007; **A influência da lei de responsabilidade fiscal na gestão das contas públicas dos municípios da Zona da Mata mineira**.

OLIVEIRA, R. **Curso de Direito Financeiro**. 7ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

OLIVEIRA, W. **Curso de Responsabilidade Fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. 2ª Ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2015.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. **Mensagem ao Congresso Nacional 2002**. <Disponível em: <http://www.biblioteca.presidencia.gov.br/publicacoes-oficiais/mensagem-ao-congresso-nacional/mensagem-ao-congresso-nacional-completo2002-fernando-henrique-cardoso/@@download/file/2002%20-%20Fernando%20Henrique%20Cardoso%20-%20Mensagem%20ao%20Congresso%20Nacional%20-%20completo.pdf>>. Acesso em: 16 de maio de 2018.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Perfil e Evolução das Finanças Municipais: 1998-2003**. Brasília, ago., 2004. p. 1-91. <Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/gfm/>>. Acessado em: 20 de fevereiro, 2018.

SOARES, C. **Lei de Responsabilidade Fiscal e Finanças Públicas: Impactos Sobre as Despesas com Pessoal e Endividamento nos Estados Brasileiros**. 2013. 90 f. Dissertação de Mestrado. Curso de Administração, Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria, 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SERGIPE. <Disponível em: <https://www.tce.se.gov.br>>. Acesso em: 20 de outubro de 2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Manual Básico:** a lei de responsabilidade fiscal. São Paulo, 2012 <Disponível em: https://www4.tce.sp.gov.br/sites/tcesp/files/a-lei-responsabilidade-fiscal-dez-2012_0.pdf>. Acesso em: 20 de março de 2018.

VALLE, V. **Período suspeito ou despesa suspeita?** A LRF e a vedação de aumento de gastos no período pré-eleitoral. Revista do tribunal de contas do estado de minas gerais. Edição Especial — ano XXIX, p. 76 a 92, 2011.